

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Radschek in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 29. Juni 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 24. Juni 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2020, Steuernummer [St.Nr], zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.
Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung 2020:

Die Beschwerdeführerin, die ihre berufliche Tätigkeit mit Buchhalterin umschreibt, brachte am 11.05.2021 einen Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2020 elektronisch ein. Sie beantragte die Berücksichtigung des Alleinerzieherabsetzbetrages sowie der Pendlerpauschale in Höhe von 372,00 Euro und des Pendlereuros in der Höhe von 28,00 Euro. Des Weiteren beantragte sie, Kosten von Arbeitsmitteln in Höhe von 790,00 Euro und von Fortbildungs-, Ausbildungs- und Umschulungskosten in der Höhe von 3.677,96 Euro als Werbungskosten anzuerkennen. Darüber hinaus beantragte sie, aufgrund einer eigenen 50% Behinderung einen Betrag von 326,45 Euro als außergewöhnliche Belastung, sowie Sonderausgaben in der

Gesamthöhe von 7.074,65 Euro zu berücksichtigen. Für ihre Tochter, [T], geboren am [Geburtsdatum], beantragte sie die Gewährung des Familienbonus Plus in voller Höhe.

Für ihre Tochter machte die Beschwerdeführerin Krankheitskosten – abzüglich von Ersätzen oder Vergütungen – in Höhe von 1.407,32 Euro als außergewöhnliche Belastung geltend.

Mit Schreiben vom 17.06.2021 forderte die belangte Behörde die Beschwerdeführerin auf,

- betreffend die beantragte Pendlerpauschale Wohnort und Dienstort, Dienstbeginn und Dienstende, und wie oft pro Woche der Dienstort aufgesucht wird, bekanntzugeben und den Ausdruck des Pendlerrechners beizulegen;
- die beantragten Werbungskosten anhand von Belegen und Rechnungen, durchnummeriert und aufaddiert, sowie den Kennzahlen zugeordnet nachzuweisen und eine Stellungnahme zum Zusammenhang der Fortbildungskosten mit den nichtselbständigen Einkünften abzugeben;
- eine genaue Beschreibung ihrer beruflichen Tätigkeit und die Ersätze des Arbeitgebers oder von dritter Seite bekanntzugeben.

Am 19.06.2021 legte die Beschwerdeführerin die im Ergänzungsersuchen vom 17.06.2021 angesprochenen geforderten Unterlagen vor, jedoch verteilt auf verschiedene Eingaben.

2. Angefochtener Bescheid:

Die im Einkommensteuerbescheid 2020 vom 24.06.2021 vorgenommene Arbeitnehmerveranlagung ergab eine Nachforderung in Höhe von 1.945,00 Euro. In der Begründung wurde ausgeführt, der Alleinerzieherabsetzbetrag habe nicht berücksichtigt werden können, weil die Beschwerdeführerin nicht für mehr als 6 Monate Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag gehabt habe.

Da trotz Aufforderung nicht alle Unterlagen vorgelegt worden seien, hätten nur die nachgewiesenen Aufwendungen berücksichtigt werden können.

Die Ausgaben für den Kauf einer bereits bestehenden Eigentumswohnung bzw. eines Einfamilienhauses hätten nicht berücksichtigt werden können, weil nur vor dem 01.01.2016 begonnene Aufwendungen zur Schaffung oder Sanierung und nicht zur Erlangung von bestehendem Wohnraum berücksichtigt werden könnten.

3. Beschwerde vom 29.06.2021:

In der rechtzeitig eingebrachten Beschwerde verwies die Beschwerdeführerin auf ihre Eingaben und wandte sich dagegen, dass die ihr entstandenen Kosten trotz Vorlage der angesprochenen Unterlagen nicht berücksichtigt worden seien.

4. Beschwerdeentscheidung vom 02.12.2021:

Mit Beschwerdeentscheidung vom 02.12.2021 wurde der Beschwerde teilweise Folge gegeben und die Nachforderung auf 1.700,00 Euro reduziert.

In der Begründung wurde angeführt, die von der Beschwerdeführerin beantragte Pendlerpauschale sowie der Pendlereuro hätten gewährt werden können, hinsichtlich der weiteren beantragten Aufwendungen sei die Beschwerde abzuweisen gewesen.

Dazu wurde näher ausgeführt, die Beschwerdeführerin habe in ihrer Beschwerde abermals den Ausdruck des Pendlerrechners mit den korrekten Daten vorgelegt. Aus diesem Grunde seien die Bemessungsgrundlagen für den Pendlerrechner auf Grund der Beschwerde eingegeben worden.

Die Anschaffungskosten für ein Handy sowie für das iPad Pro hätten nicht anerkannt werden können, da es sich hierbei um Aufwendungen der privaten Lebensführung handle, die gemäß § 20 EStG 1988 nicht absetzbar seien. Es seien jedoch Handycosten sowie Internetkosten pauschal mit 150,00 Euro anerkannt worden, da die Beschwerdeführerin eine „*Erreichbarkeit für ihren Arbeitgeber*“ als Begründung der Kosten angegeben habe.

Betreffend die Fortbildungskosten habe die Beschwerdeführerin angegeben, dass diese in keinem Zusammenhang mit der derzeitigen beruflichen Tätigkeit stünden. Das in der Bachelor Degree Programme Aging Services Management-Ausbildung vermittelte Wissen könne sowohl für den von der Beschwerdeführerin ausgeübten Beruf als auch für jede andere Berufsgruppe von Bedeutung sein. Es sei aber eine berufliche Notwendigkeit erforderlich. Seminare, die allgemein zugänglich seien und nicht ausschließlich auf die Anwendbarkeit im ausgeübten Beruf abstellten, führten auf Grund der allgemeinen Art des Themas nicht zu Werbungskosten. Diese seien daher gemäß § 20 EStG 1988 der privaten Lebensführung zuzuordnen. Würde die Beschwerdeführerin aber in den nächsten Jahren steuerlich relevante Einkünfte aus einer neuen Tätigkeit erzielen, hätte sie die Möglichkeit, fünf Jahre rückwirkend eine Änderung der Steuerbescheide gemäß § 295a BAO zu beantragen.

Die Fahrtkosten der Tochter der Beschwerdeführerin zur Fachhochschule nach *** seien zur Gänze nicht anerkannt worden, weil Ausbildungskosten eines Kindes mit dem Bezug der Familienbeihilfe zur Gänze abgegolten seien. Die Fahrtkosten der Tochter zur „ehrenamtlichen Tätigkeit bei der Caritas“, könnten ebenfalls nicht geltend gemacht werden.

5. Vorlageantrag vom 21.12.2021:

Im rechtzeitig eingebrachten Vorlageantrag gab die Beschwerdeführerin zunächst bekannt, dass sie die geforderten Unterlagen mangels anderer Möglichkeiten im Rahmen weiterer Anbringen vorgelegt habe.

Eine Berücksichtigung des Alleinerzieherabsetzbetrages sei irrtümlich beantragt worden, der diesbezügliche Antrag werde mangels Bezuges der Familienbeihilfe durch die Beschwerdeführerin nicht mehr aufrechterhalten.

Zu den beantragten Sonderausgaben brachte die Beschwerdeführerin ergänzend vor, dass es sich diesbezüglich um Kreditrückzahlungen im Zusammenhang mit der Anschaffung und Sanierung des 2004 erworbenen und immer noch bewohnten Wohnhauses handle. Die Kreditrückzahlungen 2020 hätten insgesamt 6.830,11 Euro betragen, wovon 1.943,76 Euro auf die ***1er*** Wohnbauförderung bei der Bank ***1*** und 4.886,35 Euro auf die ***Bank2*** entfallen seien. Beide Rückzahlungen seien seit 2004 veranlagt worden (von 2004 bis 2012 in der Arbeitnehmerveranlagung des 2013 verstorbenen Ehemannes).

Ihre Aussage zu den Fortbildungskosten in Zusammenhang mit dem Bachelor Degree Programme: Aging Services Management wolle sie so verstanden wissen, dass sie bei ihrem jetzigen Dienstgeber damit keine Aufstiegschancen haben werde. Es gebe aber natürlich einen Zusammenhang mit ihrer jetzigen beruflichen Tätigkeit als Bürokraft/Buchhalterin, da es sich um ein Management Studium handle und mit einem Bachelor of Arts in Business abschließe. Dieses Studium solle der Erwerbung, Sicherung und Erhaltung ihrer Einnahmen dienen und ihr die Möglichkeit geben, eine neue beruflichen Tätigkeit ausüben zu können und das Einkommen zu erhöhen. Dies sei für sie insofern wichtig, als sie seit 2013 verwitwet sei und noch ca. 35.000 Euro an Landesförderung offen seien, welche sie laufend zurückzahle. Da sie über keine Kreditrestschuldversicherung verfüge (mit einem Behinderungsgrad von 50% und chronischer Erkrankung sei es nicht wirklich möglich, eine abzuschließen und wenn, sehr kostspielig), sei es ihr ein Anliegen, eine finanzielle Grundlage ohne Schulden aufzubauen. In weiterer Folge sei es ihr wichtig, durch eine bessere, qualifizierte Ausbildung mehr an Einkommen zu erhalten (40 Wochenstunden könne sie aus gesundheitlichen Gründen nicht arbeiten), um auch noch die Höhe ihrer Eigenpension anzuheben.

Zu den geltend gemachten Fahrtkosten ihrer Tochter zur FH merke sie an, dass diese nicht mehr über die Familienbeihilfe abgegolten werden könnten, da sie seit 11/2019 keine mehr beziehe. Deshalb habe sie die Kosten angeführt.

Auch die Fahrtkosten zur ***2*** und ***3*** in [Diensgort] seien deshalb zu berücksichtigen, weil diese Tätigkeiten nicht ehrenamtlich, sondern unentgeltlich seien und von ihrer Tochter beide zum beruflichen Kompetenzerwerb für das Studium an der FH *** benötigt würden. Für diese Tätigkeiten würden im Rahmen des Studiums-ECTS-Punkte vergeben.

6. Vorlagebericht:

Das Finanzamt legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und gab nach Darstellung des Verwaltungsgeschehens zu den einzelnen Beschwerdepunkten folgende Stellungnahme ab:

a. Arbeitsmittel:

Das iPad und das Notebook seien grundsätzlich mit beruflichen Anteilen absetzbar. Die Beschwerdeführerin gebe an, die elektronischen Gegenstände zu 20% beruflich zu nutzen. Es könnten daher nur maximal 20% der Kosten zuerkannt werden. Dabei sei jedoch zu bedenken, dass die Beschwerdeführerin im Jahr 2020 nur 8 Tage (von den 50 Arbeitstagen 2020 - Jänner bis 10. März 2020) im Homeoffice gewesen sei. Der Maximalprozentsatz von 20% werde daher nicht auszuschöpfen sein. Die Beschwerdeführerin nutze die elektronischen Geräte während der Arbeit etwa zu 15% als Arbeitsmittel.

Die belangte Behörde beantrage daher, nur einen geringen Prozentsatz (ca. 1-5%) der Arbeitsmittelkosten anzuerkennen.

b. Wohnraumschaffung:

Aus einem Aktenvermerk im Einkommensteuerakt des verstorbenen Ehemannes gehe hervor, dass die Kosten für die Wohnraumschaffung bei diesem überprüft, die Unterlagen damals nachgereicht und die Kosten als Sonderausgaben gewährt worden seien. Seit 2013 habe die Beschwerdeführerin jedes Jahr die Kosten der Wohnraumschaffung steuerlich abgesetzt, woraus ersichtlich sei, dass der zugrundeliegende Vertrag vor dem 01.01.2016 abgeschlossen worden sei.

Die belangte Behörde beantrage daher, die beantragten Sonderausgaben für Wohnraumschaffung anzuerkennen.

c. Fortbildungs-, Ausbildungs-, Umschulungskosten:

Den ursprünglichen Ausführungen der Beschwerdeführerin zufolge handle es sich um eine Ausbildung, welche nicht mit der jetzigen Tätigkeit zusammenhänge. Dies bedeute, dass es sich hierbei um Umschulungskosten handle. Es läge jedoch keine Umschulung im Sinne des § 16 EStG vor. Umschulungsmaßnahmen seien dann abzugsfähig, wenn sie derart umfassend seien, dass sie einen Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglichen, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt sei, und auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abziele. Dafür seien konkrete Maßnahmen, wie z.B. Miete von Geschäftsräumen, fixe Zukunftsperspektiven u.ä. nötig. Solche Maßnahmen seien weder behauptet und noch belegt worden. Gemäß § 295a BAO könne die Beschwerdeführerin – sollte sie zu einem späteren

Zeitpunkt aufgrund der Fortbildung resultierende Einnahmen erzielen – eine rückwirkende Bescheidänderung und Gewährung der nicht zuerkannten restlichen Fortbildungskosten, mit einer Frist von 5 Jahren, beantragen.

Die Beschwerdeführerin habe ihre Argumentation im Vorlageantrag dahingehend geändert, dass sie nunmehr behaupte, die Ausbildung auch für ihre jetzige Tätigkeit zu benötigen. Dies sei jedoch insofern nicht nachvollziehbar, als die Beschwerdeführerin erst im Vorlageantrag behauptet habe, die Kenntnisse der Ausbildung (in der Studiendatenabschrift gelb gekennzeichnet) bei ihrer jetzigen Tätigkeit anwenden zu können. Insgesamt habe die Beschwerdeführerin im Jahr 2020 Lehrveranstaltungen im Ausmaß von 32,5 Semesterwochenstunden (SWS) abgelegt. Davon könne das erlangte Wissen laut den Ausführungen der Beschwerdeführerin im Ausmaß von insgesamt 10,5 SWS für die jetzige Tätigkeit verwendet werden.

Im Jahr 2021 habe die Beschwerdeführerin Lehrveranstaltungen im Ausmaß von insgesamt 31,5 SWS absolviert, wovon Gelerntes aus Lehrveranstaltungen im Ausmaß von 11 SWS für ihre jetzige Tätigkeit Verwendung finden könne.

In der Annahme, dass diese Kenntnisse tatsächlich in der jetzigen Tätigkeit verwendet werden könnten, könnten daher die Kosten der Ausbildung im Ausmaß von einem Drittel der im Jahr 2020 beantragten Kosten zuerkannt werden.

Die belangte Behörde beantrage somit, Fortbildungskosten und Fahrtkosten für die Präsenztage von 951,60 Euro (383,56 Euro x 2 plus 184,48 Euro) im Ausmaß von einem Drittel (= 317,20 Euro) für das Jahr 2020 zu gewähren und den restlichen Betrag abzuweisen.

d. Die Fahrtkosten der Tochter:

Damit geltend gemachte Werbungskosten anerkannt werden könnten, müssten sie mit der beruflichen Tätigkeit der Beschwerdeführerin in Zusammenhang stehen. Fahrtkosten der Tochter, die mit deren beruflichen Tätigkeit in Zusammenhang stünden, könnten nur von der Tochter selbst im Rahmen ihrer eigenen Arbeitnehmerveranlagung berücksichtigt werden.

Die Ermittlungen bezüglich des Wohnortes der Beschwerdeführerin und ihrer Tochter (geboren 10/1995) hätten ergeben, dass beide ihren Hauptwohnsitz in ***Bf1-Adr*** haben. Die Tochter und die Mutter würden dort im gemeinsamen Haushalt leben. Die Tochter habe die FH in *** besucht. Der Wohnort der Studentin und der Standort der FH *** befänden sich in einer Entfernung von etwa 120 km. Im Einzugsbereich des Wohnortes bestehe keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit. Die Tochter habe 09/2019 ihr Studium begonnen und 06/2022 durch ernsthaftes und zielstrebiges Bemühen das Ausbildungsziel erreicht und die vorgeschriebenen Prüfungen abgelegt. Die Tochter habe noch keine abgeschlossene Ausbildung, laut

Familienbeihilfenakt sei sie für ein Studium inskribiert gewesen. Die Beschwerdeführerin habe für die Tochter nur bis 10/2019 Familienbeihilfe bezogen.

Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes seien mit einem Pauschalbetrag als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen, wenn im Einzugsgebiet des Wohnortes (Umkreis von 80 km) keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe.

Der Pauschalbetrag von 110 Euro monatlich (1.320 jährlich jährlich) für auswärtige Berufsausbildung als außergewöhnliche Belastung nach § 34 Abs. 8 EStG stehe der Beschwerdeführerin für das Jahr 2020 zu.

Die belangte Behörde beantrage daher, den Pauschalbetrag für die auswärtige Berufsausbildung der Tochter für das Jahr 2020 zuzuerkennen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin, geboren am [GebDatum], bezog 2020 neben einer Witwenrente Arbeitslohn von einer Autowerkstatt in [Diensgort], für die sie seit 2019 tätig ist und bei der sie sich um die Schadensabwicklung mit KFZ-Versicherungen kümmert. Die Fahrtstrecke zwischen Wohnort und Dienstort beträgt 32 km. Die Beschwerdeführerin fuhr zweimal pro Woche an ihre Arbeitsstätte, ansonsten arbeitete sie im Homeoffice. An den angegebenen 8 Homeoffice-Tagen legte sie im Jänner an 3 Tagen, im Februar an 3 Tagen und im März an 2 Tagen auf ihrem 2019 neu angeschafften Notebook Dateien über Schäden an, die ihr der Arbeitgeber auf ihr Handy weitergeleitet hatte. In der Zeit vom 11.03.2020 bis 05.05.2020 war sie krankgemeldet und von 06.05.2020 bis 31.12.2020 wegen der COVID-Krise als Hochrisikopatientin dienstfrei gestellt.

An Handycosten hatte die Beschwerdeführerin 18 Euro und an Internetkosten 9,93 Euro monatlich. Der Privatanteil an diesen Kosten betrug 80%, eine berufliche Nutzung erfolgte im Hinblick auf die Erkrankung und Dienstfreistellung lediglich in den ersten 4 Monaten des Jahres 2020.

Am 04.10.2019 schaffte sich die Beschwerdeführerin ein HUAWEI MateBook D WOOD 53010GXL um 699,00 Euro und am 31.10.2020 ein 1-inch iPad pro Wie um 809,59 Euro an.

In der Zeit vom 20.09.2019 bis 22.06.2022 nahm sie an der Ferdinand Porsche FERN-FH am Bachelorstudiengang Aging Services Management teil. Der Bachelorstudiengang Aging Services Management richtet sich laut Homepage der Fachhochschule an zukünftige Managerinnen im Gesundheits-, Sozial- und Technikbereich sowie in allen Wirtschaftsbranchen, die sich mit ihren

Angeboten an die Bedürfnisse älterer Menschen richten. Die AbsolventInnen erwerben im Rahmen dieses fächerübergreifenden Studiums neben den notwendigen Management- und sozialen Kompetenzen außerdem Know-how in Teilbereichen der Alterswissenschaften in Kombination mit dem Verständnis der Potentiale neuer Technologien.

Die dabei erworbenen Kenntnisse konnten und können von der Beschwerdeführerin im Rahmen ihrer beim derzeitigen Arbeitgeber ausgeübten Tätigkeit nicht angewandt werden; konkrete Pläne, in einen anderen Tätigkeitsbereich zu wechseln, wurden bisher nicht benannt.

Für die 2004 erfolgte Anschaffung und Sanierung des Eigenheimes wurden von der Beschwerdeführerin 2020 Kreditrückzahlungen in Höhe von insgesamt 6.830,11 Euro geleistet.

Die 1995 geborene Tochter der Beschwerdeführerin, die mit ihr im gemeinsamen Haushalt lebt und in diesem Zeitraum noch keine abgeschlossene Ausbildung hatte, besuchte 2020 die FH *** und absolvierte im Zuge ihrer Ausbildung Praktika in [Ort] und in [Diensgort]. Sie hat im September 2019 ihr Studium begonnen und im Juni 2022 nach ernsthaftem und zielstrebigem Bemühen das Ausbildungsziel erreicht und die vorgeschriebenen Prüfungen abgelegt. Die Entfernung des Wohnortes der Tochter der Beschwerdeführerin zu ihrer Ausbildungsstätte beträgt 120 km. Im Umkreis von 80 km des Wohnortes befinden sich weder eine Universität noch eine Fachhochschule, die eine entsprechen Ausbildung anbietet. Der Tochter der Beschwerdeführerin erwachsen aus dem Studium an der FH zumindest die von ihr angeführten Kosten.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem glaubwürdigen Vorbringen der Beschwerdeführerin und den von ihr vorgelegten Unterlagen.

Dass die von der Beschwerdeführerin im Rahmen des genannten Studiums erworbenen Kenntnisse beruflich nicht genutzt werden (können), ergibt sich einerseits aus der derzeit ausgeübten beruflichen Tätigkeit und den Angaben der Beschwerdeführerin, sowie dem Umstand, dass die Beschwerdeführerin trotz Aufforderung keine konkreten Pläne für eine berufliche Veränderung vorlegen, sondern nur Hoffnungen aussprechen konnte. Die Beschwerdeführerin hat nicht einmal ansatzweise angeben können, bei welchen Arbeitgebern sie sich eine den erworbenen Kenntnissen entsprechende Tätigkeit vorstellen könnte, und auch nicht dargelegt, dass sie sich bereits bei in Betracht kommenden Arbeitgebern beworben hätte. Auch aus den Arbeitnehmerveranlagungen der Folgejahre ist keine berufliche Veränderung erkennbar.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

3.1.1. Betreffend Pendlerpauschale und Pendlereuro

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 gilt für die Berücksichtigung von Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte Folgendes:

„a) Diese Ausgaben sind durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 1) abgegolten. Nach Maßgabe der lit. b bis j steht zusätzlich ein Pendlerpauschale sowie nach Maßgabe des § 33 Abs. 5 Z 4 ein Pendlereuro zu. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag, dem Pendlerpauschale und dem Pendlereuro sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

b) Wird dem Arbeitnehmer ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt, steht kein Pendlerpauschale zu.

c) Beträgt die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mindestens 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale:

*Bei mindestens 20 km bis 40 km 696 Euro jährlich,
bei mehr als 40 km bis 60 km 1 356 Euro jährlich,
bei mehr als 60 km 2 016 Euro jährlich.*

d) Ist dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale abweichend von lit. c:

*Bei mindestens 2 km bis 20 km 372 Euro jährlich,
bei mehr als 20 km bis 40 km 1 476 Euro jährlich,
bei mehr als 40 km bis 60 km 2 568 Euro jährlich,
bei mehr als 60 km 3 672 Euro jährlich.*

e) Voraussetzung für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales gemäß lit. c oder d ist, dass der Arbeitnehmer an mindestens elf Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt. Ist dies nicht der Fall gilt Folgendes:

– Führt der Arbeitnehmer an mindestens acht Tagen, aber an nicht mehr als zehn Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte, steht das jeweilige Pendlerpauschale zu zwei Drittel zu. Werden Fahrtkosten als Familienheimfahrten berücksichtigt, steht kein Pendlerpauschale für die Wegstrecke vom Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) zur Arbeitsstätte zu.

– Führt der Arbeitnehmer an mindestens vier Tagen, aber an nicht mehr als sieben Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte, steht das jeweilige Pendlerpauschale zu einem Drittel zu. Werden Fahrtkosten als Familienheimfahrten berücksichtigt, steht kein Pendlerpauschale für die Wegstrecke vom Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) zur Arbeitsstätte zu.

Einem Steuerpflichtigen steht im Kalendermonat höchstens ein Pendlerpauschale in vollem Ausmaß zu.

f) Bei Vorliegen mehrerer Wohnsitze ist für die Berechnung des Pendlerpauschales entweder der zur Arbeitsstätte nächstgelegene Wohnsitz oder der Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) maßgeblich.

g) Für die Inanspruchnahme des Pendlerpauschales hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf einem amtlichen Formular eine Erklärung über das Vorliegen der Voraussetzungen abzugeben oder elektronisch zu übermitteln. Der Arbeitgeber hat die Erklärung des Arbeitnehmers zum Lohnkonto (§ 76) zu nehmen. Änderungen der Verhältnisse für die Berücksichtigung des Pendlerpauschales muss der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber innerhalb eines Monats melden.

h) Das Pendlerpauschale ist auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder Urlaub befindet.

i) Wird ein Arbeitnehmer, bei dem die Voraussetzungen für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales vorliegen, überwiegend im Werkverkehr gemäß § 26 Z 5 befördert, steht ihm ein Pendlerpauschale nur für jene Wegstrecke zu, die nicht im Werkverkehr zurückgelegt wird. Erwachsen ihm für die Beförderung im Werkverkehr Kosten, sind diese Kosten bis zur Höhe des sich aus lit. c, d oder e ergebenden Betrages als Werbungskosten zu berücksichtigen.

j) Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, Kriterien zur Festlegung der Entfernung und der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenverkehrsmittels mit Verordnung festzulegen.“

Gemäß § 124b Z 349 EStG 1988 ist § 16 Abs. 1 Z 6 lit. h EStG 1988 auch im Falle von COVID-19-Kurzarbeit, Telearbeit wegen der COVID-19-Krise bzw. Dienstverhinderungen wegen der COVID-19-Krise anwendbar. Dies gilt für Lohnzahlungszeiträume, die vor dem 1. Juli 2021 enden.

Gemäß § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 steht bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis ein Pendlereuro in Höhe von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 hat. Für die Berücksichtigung des Pendlereuros gelten die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und lit. e bis j EStG 1988 entsprechend.

Das Pendlerpauschale ist gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit h EStG 1988 auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder Urlaub befindet.

Nach § 124b Z 349 EStG 1988 (3. COVID-19-G, BGBl I 23/2020) ist § 16 Abs. 1 Z 6 lit h EStG 1988 auch im Falle von COVID-19-Kurzarbeit, Telearbeit wegen der COVID-19-Krise bzw. Dienstverhinderungen wegen der COVID-19-Krise anwendbar. Wird also die Strecke Wohnung–Arbeitsstätte nur aufgrund der COVID-19-Krise nicht mehr bzw. nicht an jedem Arbeitstag zurückgelegt, kann wie z.B. auch im Krankheitsfall das Pendlerpauschale wie bisher berücksichtigt werden. Diese Regelung gilt ab März 2020 für das Kalenderjahr 2020 (vgl. Jakom/Ebner EStG, 2024, § 16 Rz 25).

Da die Beschwerdeführerin 2020 – bevor sie wegen der COVID-19-Krise dienstfrei gestellt wurde – zumindest an 8 Tagen, aber nicht mehr als an 10 Tagen im Monat ihre 32 km vom Wohnort entfernt befindliche Dienststelle in [Diensgort] aufgesucht hat, stehen ihr 2/3 der Pendlerpauschale in Höhe von 696 Euro, somit 464 Euro, zu. Desgleichen sind auch nur 2/3 des Pendlereuros in Höhe von 64 Euro, somit 42,67 Euro, als Absetzbetrag zu berücksichtigen.

Die diesbezüglich von der belangten Behörde in der Beschwerdeentscheidung vorgenommenen Änderungen sind daher zutreffend.

3.1.2. Betreffend Arbeitsmittel:

Gemäß § 16 Abs 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Demgegenüber sind gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abzugsfähig, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 sind Ausgaben für Arbeitsmittel (zB Werkzeug und Berufskleidung) als Werbungskosten abzugsfähig. Ist die Nutzungsdauer der Arbeitsmittel länger als ein Jahr, ist § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 anzuwenden.

§ 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 normiert den Werbungskostenabzug für „Absetzungen für Abnutzung und für Substanzverringerung (§§ 7 und 8)“.

§ 7 Abs. 2 EStG 1988 lautet:

„Wird das Wirtschaftsgut im Wirtschaftsjahr mehr als sechs Monate genutzt, dann ist der gesamte auf ein Jahr entfallende Betrag abzusetzen, sonst die Hälfte dieses Betrages.“

Zu den Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen zählen gemäß § 16 Abs. 1 Z. 7 EStG 1988 auch Ausgaben für Arbeitsmittel. Zur Eignung eines Computers als Arbeitsmittel hält der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung fest, dass die Erforderlichkeit des Einsatzes eines Computers als Arbeitsmittel dann zu bejahen ist, wenn der Einsatz eines solchen Gerätes nach dem Urteil gerecht und billig denkender Menschen für eine bestimmte Tätigkeit unzweifelhaft sinnvoll ist (vgl. VwGH 12.04.1994, 91/14/0024; 28.05.1997, 94/13/0203; 22.12.2011, 2008/15/0164).

Aufwendungen oder Ausgaben, die in gleicher Weise mit der Einkunftserzielung wie mit der Lebensführung zusammenhängen können, bei denen die Abgabenbehörde aber nicht in der Lage ist zu prüfen, ob die Aufwendungen oder Ausgaben durch die Einkunftserzielung oder durch die Lebensführung veranlasst worden sind, dürfen nicht schon deshalb als Werbungskosten berücksichtigt werden, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist. In Fällen von Aufwendungen oder Ausgaben, die ihrer Art nach eine

private Veranlassung nahelegen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung vielmehr nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung. Dies gebietet auch die verfassungskonforme Interpretation des § 16 Abs. 1 EStG 1988. Eine Regelung, nach der Aufwendungen oder Ausgaben der Lebensführung ausschließlich bei jenen Einkünften mindernd berücksichtigt werden, bei denen die Möglichkeit einer Veranlassung durch die Einkunftserzielung gegeben ist, verstieße gegen den Gleichheitssatz des Art 7 Abs. 1 B-VG (vgl. VwGH 28.10.1998, 93/14/0195, 95/14/0044 und 95/14/0045, mwN).

Dem Abgrenzungskriterium der Notwendigkeit von Aufwendungen oder Ausgaben ist dann keine entscheidende Bedeutung beizumessen, wenn ein Aufwand oder eine Ausgabe der Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lässt (vgl. VwGH 28.05.2002, 96/14/0093).

Vor diesem Hintergrund kann davon ausgegangen werden, dass das im Jahr 2019 erworbene Notebook mit den beruflichen Aktivitäten der Beschwerdeführerin durchaus im Zusammenhang steht, wobei aber die private Nutzung nach den Ausführungen der Beschwerdeführerin im Jahr 2020 im Vordergrund gestanden ist. Da eine berufliche Nutzung des Notebooks lediglich in der Zeit von 01.01.2020 bis 10.03.2020 – somit in einem Zeitraum von 70 Tagen - erfolgen konnte, ergibt sich im Hinblick darauf, dass der Nutzungszeitraum nur 19,13% (= 70 Tage/366 Tage) des Jahres umfasst und den Angaben der Beschwerdeführerin entsprechend eine berufliche Nutzung nur zu 20% stattfand, eine berufliche Nutzung im Ausmaß von 3,8% (= 20% von 19,13%), was unter Berücksichtigung einer zweijährigen Nutzungsdauer Werbungskosten in Höhe von 13,28 Euro (= $699/2 \cdot 3,8\%$) entspricht.

Hinsichtlich des Vorliegens der Voraussetzungen der beruflichen Nutzung des am 31.10.2020 zusätzlich angeschafften iPad pro, ist anzumerken, dass dieses wegen der Dienstfreistellung der Beschwerdeführerin 2020 überhaupt nicht beruflich zum Einsatz kam, und daher im Jahr 2020 von einer ausschließlichen privaten Nutzung auszugehen ist.

Sowohl Handy- als auch Internetnutzung können zwar nur im Zeitraum 01.01.2020 bis 10.03.2020 beruflich erfolgt sein, im Hinblick darauf, dass die diesbezüglichen Verträge nicht sofort gekündigt werden können und die Beschwerdeführerin für ihren Dienstgeber auch im Krankenstand und während ihrer Dienstfreistellung erreichbar sein musste, wird von einer zu 20%-igen betrieblichen Veranlassung ausgegangen, was Werbungskosten in Höhe von 67,03 Euro ($27,93 \text{ Euro} \times 12 = 335,16 \text{ Euro}$, davon 20%) entspricht.

Die anzuerkennenden Werbungskosten für Notebook, Handykosten und Internet betragen daher insgesamt 80,31 Euro und liegen daher unter dem gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 zu berücksichtigenden Pauschbetrag von 132 Euro.

3.1.3. Betreffend Aus-, Fortbildungs- oder Umschulungskosten:

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 sind Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen, Werbungskosten.

Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen sind somit als Fortbildung, Ausbildung im verwandten Beruf oder als umfassende Umschulung abziehbar.

Eine Fortbildung liegt vor, wenn der Steuerpflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um seinen Beruf besser ausüben zu können. Sie dient also dazu, in einem bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden (vgl. VwGH 28.10.2004, 2001/15/0050; 29.01.2004, 2000/15/0009). Fortbildungskosten sind wegen ihres Zusammenhanges mit der bereits ausgeübten Tätigkeit und den darauf beruhenden Einnahmen schon aufgrund des allgemeinen Betriebsausgaben- bzw. Werbungskostenbegriffes des § 4 Abs. 4 EStG 1988 sowie des § 16 Abs. 1 EStG 1988 abziehbar (vgl. VwGH 24.09.1999, 99/14/0096; 28.10.2004, 2001/15/0050; sowie Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn EStG¹⁹ § 4, Besondere im Gesetz aufgezählte Betriebsausgaben Rz 309).

Ausbildungskosten sind Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine erstmalige Berufsausübung oder eine Berufsausübung in einem anderen Beruf ermöglichen (vgl. VwGH 28.10.2004, 2004/15/0118). Nach § 4 Abs 4 Z 7 EStG 1988 ist Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit, dass ein Veranlassungszusammenhang zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit (Einkunftsquelle) vorliegt. Da sowohl Fortbildungs- als auch Ausbildungskosten abzugsfähig sind, erübrigt sich eine exakte Abgrenzung dieser beiden Bereiche, wenn ein Zusammenhang mit einer bereits ausgeübten Tätigkeit vorliegt. Bildungsmaßnahmen, die nicht spezifisch für eine bestimmte betriebliche oder berufliche Tätigkeit sind, sondern zugleich für verschiedene betriebliche bzw. berufliche Tätigkeiten dienlich sind, aber im ausgeübten Beruf von Nutzen sind, führen jedenfalls zu abzugsfähigen Aufwendungen (vgl. VwGH 22.09.2005, 2003/14/0090). Ob eine Tätigkeit mit der ausgeübten Tätigkeit verwandt ist, bestimmt sich nach der Verkehrsauffassung (vgl. VwGH 03.11.2005, 2003/15/0064). Verwandte Tätigkeiten liegen jedenfalls vor, wenn folgende Umstände gegeben sind (vgl. VwGH 22.11.2006, 2004/15/0143; 03.11.2005, 2003/15/0064): Die Tätigkeiten (Berufe) werden üblicherweise gemeinsam am Markt angeboten (z.B. Friseurin und Kosmetikerin, Dachdecker und Spengler) oder erfordern im Wesentlichen gleich gelagerte Kenntnisse oder Fähigkeiten (zB Fleischhauer und Koch, Elektrotechniker und EDV-Techniker). Ein Indiz für eine artverwandte Tätigkeit liegt in der wechselseitigen Anrechnung von Ausbildungszeiten.

Besteht ein konkreter Zusammenhang mit einer künftig auszuübenden Tätigkeit, können Aus- und Fortbildungskosten für diese Tätigkeit auch schon vor Beginn dieser Tätigkeit als vorweggenommene Betriebsausgaben (allgemeiner Betriebsausgabentatbestand) berücksichtigt werden (vgl. Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn (Hrsg), Kommentar zum EStG¹⁹ § 4 Besondere im Gesetz aufgezählte Betriebsausgaben Rz 311).

Als **Umschulungsmaßnahme** begünstigt sind nur umfassende Bildungsmaßnahmen, die den Einstieg in einen anderen Beruf ermöglichen, wobei das Gesetz verlangt, dass die Umschulungsmaßnahme auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufs "abzielt". Daraus ist abzuleiten, dass ein konkreter Zusammenhang der Bildungsmaßnahme mit geplanten nachfolgenden (Betriebs-)Einnahmen erforderlich ist. Es müssen somit Umstände vorliegen, die über eine allgemeine Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen (vgl. VwGH 23.05.2013, 2011/15/0159, mwN). Abzugsfähig sind Aufwendungen, die - auch unter Berücksichtigung der zunächst angefallenen Ausbildungskosten - zur Sicherung des künftigen Lebensunterhaltes des Steuerpflichtigen beitragen sollen und daher künftiges Steuersubstrat darstellen. Ob der Wille des Steuerpflichtigen darauf gerichtet ist, sich eine neue Einkunftsquelle durch die Ausübung eines anderen Berufes zu verschaffen, ist im Einzelfall an Hand objektiver Kriterien nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen (vgl. VwGH 15.09.2011, 2008/15/0321, VwSlg. 8662/F, sowie VwGH 27.04.2017, Ra 2015/15/0069).

Die steuerliche Abzugsfähigkeit einer mit der konkreten Absicht auf künftige Einnahmenerzielung betriebenen Umschulungsmaßnahme hängt nicht davon ab, ob es dem Steuerpflichtigen nach Abschluss der Umschulung tatsächlich gelingt, im angestrebten Beruf Fuß zu fassen, verschafft doch grundsätzlich keine Ausbildung eine Garantie, nach ihrem Abschluss in einem vorher festgelegten Bereich beruflich tätig sein zu können (vgl. VwGH 23.05.2013, 2011/15/0159; 28.06.2017, Ra 2016/15/0065).

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse kann aus dem Vorbringen der Beschwerdeführerin weder erkannt werden, dass die von ihr gewählte Ausbildung tatsächlich in ihrem bisherigen Beruf Anwendung finden könnte, noch kann eine darauf gerichtete Absicht erkannt werden, tatsächlich einen anderen Beruf auszuüben. Der von der Beschwerdeführerin angeführte Plan geht über eine bloße Absichtserklärung nicht hinaus und wurde auch niemals in irgendeiner Weise konkretisiert. Soweit das absolvierte FH-Studium auch Managing-Lehrgänge beinhaltet, ist der Argumentation der Beschwerdeführerin entgegenzuhalten, dass sie keinen Nachweis dafür erbringen konnte, dass sie die erworbenen Kenntnisse tatsächlich im Rahmen ihrer derzeitigen nichtselbständigen Tätigkeit in irgendeiner Form hätte nützen können, geschweige denn, dass der Erwerb dieser Kenntnisse zu einer Lohnerhöhung geführt hätte. Dafür, dass die Beschwerdeführerin bemüht gewesen wäre, sich einen anderen Beruf zu suchen, in dem sie ihre neu erworbenen Kenntnisse auch hätte verwenden können, hat sie keinerlei Nachweis erbracht.

Dementsprechend liegen bei den von der Beschwerdeführerin angeführten Kosten des Fachhochschulstudiums weder Fort- noch Ausbildungskosten und auch keine Umschulungskosten vor.

3.1.4. Betreffend Ausgaben für Wohnraumschaffung:

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 62/2018 sind Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung, wenn mit der tatsächlichen Bauausführung oder Sanierung vor dem 1. Jänner 2016 begonnen worden ist oder der der Zahlung zugrundeliegende Vertrag vor dem 1. Jänner 2016 abgeschlossen worden ist, bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind:

„a) Mindestens achtjährig gebundene Beträge, die vom Wohnungswerber zur Schaffung von Wohnraum an Bauträger geleistet werden. Bauträger sind

- gemeinnützige Bau-, Wohnungs- und Siedlungsvereinigungen*
- Unternehmen, deren Betriebsgegenstand nach Satzung und tatsächlicher Geschäftsführung die Schaffung von Wohnungseigentum ist*
- Gebietskörperschaften.*

Dabei ist es gleichgültig, ob der Wohnraum dem Wohnungswerber in Nutzung (Bestand) gegeben oder ob ihm eine Kaufanwartschaft eingeräumt wird. Ebenso ist es nicht maßgeblich, ob der Wohnungswerber bis zum Ablauf der achtjährigen Bindungszeit im Falle seines Rücktrittes einen Anspruch auf volle Erstattung des Betrages hat oder nicht.

b) Beträge, die verausgabt werden zur Errichtung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes, mit dem eine umfassende Amtshilfe besteht, gelegen sind. Eigenheim ist ein Wohnhaus mit nicht mehr als zwei Wohnungen, wenn mindestens zwei Drittel der Gesamtnutzfläche des Gebäudes Wohnzwecken dienen. Das Eigenheim kann auch im Eigentum zweier oder mehrerer Personen stehen. Das Eigenheim kann auch ein Gebäude auf fremdem Grund und Boden sein. Eine Eigentumswohnung muss mindestens zu zwei Dritteln der Gesamtnutzfläche Wohnzwecken dienen. Das Eigenheim oder die Eigentumswohnung muss unmittelbar nach Fertigstellung dem Steuerpflichtigen für einen Zeitraum von zumindest zwei Jahren als Hauptwohnsitz dienen. Auch die Aufwendungen für den Erwerb von Grundstücken zur Schaffung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen durch den Steuerpflichtigen oder durch einen von ihm Beauftragten sind abzugsfähig.

c) Ausgaben zur Sanierung von Wohnraum, wenn die Sanierung über unmittelbaren Auftrag des Steuerpflichtigen durch einen befugten Unternehmer durchgeführt worden ist, und zwar

- Instandsetzungsaufwendungen einschließlich Aufwendungen für energiesparende Maßnahmen, wenn diese Aufwendungen den Nutzungswert des Wohnraumes wesentlich erhöhen oder den Zeitraum seiner Nutzung wesentlich verlängern oder*
- Herstellungsaufwendungen.*

d) Rückzahlungen von Darlehen, die für die Schaffung von begünstigtem Wohnraum oder für die Sanierung von Wohnraum im Sinne der lit. a bis lit. c aufgenommen wurden, sowie Zinsen

für derartige Darlehen. Diesen Darlehen sind Eigenmittel der in lit. a genannten Bauträger gleichzuhalten.“

Gemäß § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 idF. BGBl. I Nr. 62/2018 besteht für Ausgaben im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 ein einheitlicher Höchstbetrag von 2.920 Euro jährlich. Sind diese Ausgaben insgesamt gleich hoch oder höher als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel des Höchstbetrags als Sonderausgaben abzusetzen (Sonderausgabenviertel).

Da die Beschwerdeführerin nachgewiesen hat, dass der Erwerb und die Sanierung des Eigenheimes bereits 2004 erfolgten, sind die Voraussetzung für die Berücksichtigung der Kreditrückzahlungen als Sonderausgaben erfüllt. Es sind daher Sonderausgaben in Höhe von einem Viertel des Höchstbetrages von 2.920 Euro und damit in Höhe von 730 Euro zu berücksichtigen.

3.1.5. Betreffend auswärtige Ausbildung der Tochter der Beschwerdeführerin:

Gemäß § 34 Abs. 6 TS 2 EStG 1988 können Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

Gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 gelten Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von 110 Euro pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Gemäß § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl II 624/1995 idF. BGBl II 37/2018 liegen Ausbildungsstätten, die vom Wohnort mehr als 80 km entfernt sind nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes.

Aufwendungen für die Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnorts werden aus dem Titel der Unterhaltsverpflichtung getragen (vgl. VwGH 22.05.2013, 2009/13/0026); § 34 Abs. 8 EStG 1988 stellt daher eine lex specialis zu § 34 Abs. 7 EStG 1988 dar. Die Gewährung des Pauschbetrags ist folglich nicht auf Kinder iSd § 106 EStG 1988 (VwGH 26.06.2013, 2012/13/0076) bzw. auf Zeiten des Bezugs von Familienbeihilfe eingeschränkt, sofern ein Unterhaltsanspruch besteht, d.h. bis zur Selbsterhaltungsfähigkeit (vgl. VwGH 27.06.2013, 2011/15/0008). Der Begriff der Berufsausbildung umfasst jede Art der Ausbildung zu einem Beruf (vgl. VwGH 25.04.2013, 2010/15/0099).

Die durch ein auswärtiges Studium verursachten Mehraufwendungen sind nur dann nicht zwangsläufig erwachsen, wenn ein der Art nach vergleichbares Studium bei gleichen Bildungschancen und gleichen Berufsaussichten auch an einer im Nahebereich gelegenen Universität absolviert werden kann (vgl. VwGH 25.04.2013, 2010/15/0099).

Der Pauschbetrag ist nicht schon auf Grund der auswärtigen Berufsausbildung eines Kindes zu gewähren. Es müssen durch die Ausbildung auch Mehraufwendungen entstehen, die allerdings nicht ziffernmäßig nachzuweisen sind (vgl. VwGH 14.01.2003, 97/14/0055; 27.05.1999, 98/15/0100). Der Pauschbetrag soll Unterbringungs- oder höhere Fahrtkosten abdecken (vgl. VwGH 22.12.2004, 2003/15/0058), aber auch Mehraufwendungen, weil die Teilnahme an den Familienmahlzeiten zu den üblichen Essenszeiten nicht möglich ist (vgl. VwGH 31.05.2000, 2000/13/0075). Es genügt, wenn dem Grunde nach Aufwendungen, z.B. infolge Verpflegung in der Schulstadt, zumindest nicht auszuschließen sind (vgl. VwGH 14.01.2003, 97/14/0055; 21.09.1993, 93/14/0078). Der Pauschbetrag steht pro Monat der Berufsausbildung zu (ein angefangener Monat zählt voll). Er steht auch während der Schul- und Studienferien zu.

Eine Kürzung um einen Selbstbehalt ist nicht vorzunehmen (§ 34 Abs. 6 TS 2 EStG 1988). Es besteht aber auch kein Wahlrecht, höhere Kosten nachzuweisen (unwiderlegbare Pauschalierung, vgl. VwGH 25.09.2002, 98/13/0167).

Da die Tochter 2020 noch keine Berufsausbildung abgeschlossen hatte und somit die Beschwerdeführerin noch unterhaltspflichtig war, kam ihr auch die Verpflichtung zu, die Kosten der Berufsausbildung zu tragen. Im Hinblick darauf, dass sich im Umkreis des Wohnortes der Beschwerdeführerin und ihrer Tochter keine der an der FH *** angebotene vergleichbare Ausbildungsmöglichkeit befand und schon zumindest aus den Fahrten zur Ausbildungseinrichtung erhebliche Kosten entstanden, war der Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 für alle Monate des Jahres 2020 ohne Selbstbehalt in Abzug zu bringen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall war in erster Linie die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes zu treffen; die sich daraus ergebende rechtliche Beurteilung wurde den gesetzlichen Vorschriften entsprechend im Einklang mit der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes getroffen.

Es war daher im Hinblick darauf, dass keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorlag, die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen.

Wien, am 25. Juli 2024