

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf.***, ***Bf-Adr.*** über die Beschwerde vom 08.05.2017 gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 11.04.2017, zu Steuernummer ***Bf-StNr.***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 teilweise BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe 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

Der Beschwerdeführer (im Folgenden Bf.) reichte am 09.04.2017 seine **Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung** 2016 (BFG-Akt OZ 5) via FinanzOnline ein, gab darin seine berufliche Tätigkeit mit „Maler“ an und begehrte ua. die Berücksichtigung von folgenden Aufwendungen:

- Pendlerpauschale iHv. 1.476,- Euro
- Pendlereuro iHv. 80,- Euro
- Arbeitsmittel iHv. 350,- Euro
- beruflich veranlasste Reisekosten iHv. 86,- Euro
- Kurkosten iHv. 267,- Euro

Am 11.04.2017 erging der angefochtene **Einkommensteuerbescheid 2016** (OZ 2), in welchen die oa. Aufwendungen erklärungsgemäß berücksichtigt wurden.

In seiner **Beschwerde** vom 08.05.2017 (OZ 1) begehrte der Bf. zusätzlich die Berücksichtigung von Krankheitskosten iHv. 4.530,55 Euro sowie Ausgaben für Kinderbetreuung iHv. 1.129,20 Euro. Dies mit der Begründung, dass er vergessen habe, die OP-Rechnung sowie die Kinderbetreuung mit aufzunehmen.

Als Anhang zur Beschwerde übermittelte er ein Schreiben seiner Wohnsitzgemeinde, in welcher bestätigt wird, dass die Kinder des Bf. den Landeskindergarten in der Wohnsitzgemeinde besucht hätten und hierfür Kosten iHv. insgesamt 1.129,20 Euro in Rechnung gestellt worden seien.

Weiters übermittelte er mehrere ärztliche Honorarnoten sowie eine Rechnung einer Privatklinik betreffend seine Ehegattin.

Mit **Ersuchen um Ergänzung vom 14.11.2017** (OZ 6) wurde der Bf. vom Finanzamt aufgefordert, seinen genauen Tätigkeitsbereich bekannt zu geben, seine geltend gemachten Werbungskosten belegmäßig nachzuweisen, den Ausdruck aus dem Pendlerrechner zu übermitteln, sowie bezüglich der beantragten Krankheitskosten eine Bestätigung der zuständigen Gebietskrankenkasse über erhaltene Vergütungen beizubringen.

Mit **Schreiben, eingelangt am 28.11.2017** (OZ 7), übermittelte der Bf., neben den bereits mit seiner Beschwerde vorgelegten Unterlagen,

- eine Bestätigung seines Arbeitgebers über seine Tätigkeiten als „Korrosionsschutzarbeiter“,
- einen Ausdruck aus dem Pendlerrechner zur Arbeitsadresse „***Einsatzort1***“ aus welchem eine Pendlerpauschale iHv. 2.586,- Euro sowie ein Pendlereuro iHv. 82,- Euro hervorgeht,
- eine Krankenstandbescheinigung sowie eine Bestätigung über die Auszahlung von Krankengeld der niederösterreichischen Gebietskrankenkasse vom 17.11.2017 über eine Arbeitsunfähigkeit von 07.02.2016 bis 25.02.2016,
- eine Zahlungsbestätigung eines Kurzentrums vom 07.02.2016,
- eine Rechnung über eine Physiotherapie betreffend seine Ehegattin vom 05.09.2016 iHv. 216 Euro.

Mit **Ersuchen um Ergänzung vom 05.01.2018** (OZ 8) ersuchte das Finanzamt neuerlich, eine Bestätigung der zuständigen Gebietskrankenkasse über erhaltene Vergütungen nachzureichen, sowie eine Bestätigung seines Arbeitgebers über seine Arbeitsstätte sowie seine (überwiegende) Arbeitszeit im Kalenderjahr 2016 beizubringen.

Mit **Schreiben, eingelangt am 02.02.2018** (OZ 9), übermittelte der Bf eine Bestätigung seines Arbeitgebers, wonach der Bf. im Kalenderjahr 2016 für Montagearbeiten österreichweit tätig

sowie seine Arbeitszeiten Montag bis Donnerstag von 7:00 bis 17:00 Uhr bzw. am Freitag von 7:00 bis 12:00 Uhr gewesen wären.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 26.03.2018 (OZ 3) änderte das Finanzamt den angefochtenen Einkommensteuerbescheid ab und berücksichtigte nunmehr lediglich ein aliquotes Pendlerpauschale bzw. einen aliquoten Pendlereuro, den Pauschbetrag für Werbungskosten iHv. 132 Euro sowie die begehrten Kur- und Kinderbetreuungskosten. In der Begründung führt das Finanzamt wie folgt aus:

„Mit 8.5.2017 haben Sie das Rechtsmittel der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 eingebracht. Beschwerdegegenständlich ist die Berücksichtigung von Krankheitskosten und Kinderbetreuungskosten.

Die Kinderbetreuungskosten werden auf Grund der übermittelten Unterlagen antragsgemäß mit 1.129,20 Euro als außergewöhnliche Belastung iSd § 34 Abs. 9 EStG 1988 in Ansatz gebracht.

Betreffend der beschwerdegegenständlichen Krankheitskosten wurden Sie unter Wahrung des Parteiengehörs mit Bedenkenvorhalt vom 14.11.2017 sowie vom 5.1.2018 ersucht, eine Bestätigung der zuständigen Gebietskrankenkasse (z.B. NÖGKK) über erhaltene Vergütungen nachzureichen. Da trotzdem die benötigten Unterlagen nicht beigebracht und auch keine Stellungnahme abgegeben wurde, konnten die Aufwendungen nicht als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung finden.

Im Rahmen der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung wurden von Ihnen Werbungskosten (Arbeitsmittel 350 Euro, Reisekosten 86 Euro) erklärt. Mit Bedenkenvorhalt vom 14.11.2017 wurden Sie ersucht, betreffend dieser Aufwendungen die diesbezüglichen Unterlagen nachzureichen. Die benötigten Unterlagen wurden nicht beigebracht, weshalb im Rahmen der Beschwerdeentscheidung diese Aufwendungen nicht als Werbungskosten in Abzug zu bringen waren.

*Sie waren von 25.04. - 20.12.2016 bei der Fa. ***Arbeitgeber-GmbH*** beschäftigt. Für die Berechnung des Pendlerpauschales wurden folgende Daten herangezogen:*

- 1. Wohnort ***Bf-Adr.***;*
- 2. Dienstort ***Adresse-Werk-Arbeitgeber***.*

Die Benützung des Massenbeförderungsmittels (öffentliches Verkehrsmittel) ist aufgrund der Fahrzeit mit dem Massenbeförderungsmittel unzumutbar. Es steht daher ein großes Pendlerpauschale für eine Wegstrecke von mindestens 2 km bis 20 km zu.

Das Pendlerpauschale beträgt: 372 Euro jährlich/31 Euro monatlich.

Der Pendlereuro beträgt: 22,00 Euro jährlich/1,83 Euro monatlich.

Das Pendlerpauschale/der Pendlereuro waren entsprechend der Zeit der Beschäftigung (aliquot) in Ansatz zu bringen.“

Am 25.04.2018 übermittelte der Bf ein Schreiben vom 20.04.2018, betitelt mit „Beschwerde gegen den 2016 Bescheid vom 26.03.2018“ (OZ 4) und begehrte darin die Berücksichtigung der Aufwendungen für die Operation und Krankenbehandlung seiner Ehegattin sowie der

Pendlerpauschale für Fahrten zu seinen Einsatzorten, mit der Begründung, dass diese nicht in ***Adresse-Werk-Arbeitgeber*** gelegen seien.

Als Beilage übermittelte er eine Aufstellung über seine Einsatzorte im Jahr 2016, in welcher das jeweilige Datum sowie der jeweilige Ort des Arbeitseinsatzes handschriftlich angeführt sind, sowie Bestätigungen der niederösterreichischen Gebietskrankenkasse über Kostenerstattungen betreffend seine Ehegattin.

Dieses Schreiben wurde vom Finanzamt als Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht (**Vorlageantrag**) gewertet.

Mit **Ersuchen um Ergänzung vom 05.04.2019** (OZ 10) ersuchte das Finanzamt den Bf. neuerlich zu gewissen Rechnungen Bestätigungen der niederösterreichischen Gebietskrankenkasse beizubringen. Weiters wurde der Bf. aufgefordert eine Stellungnahme zu den Gründen der Durchführung der Operation in einer Privatklinik abzugeben sowie seine im Kalenderjahr 2016 vom Arbeitgeber erhaltenen steuerfrei abgerechneten Reisekosten offenzulegen.

Mit **Schreiben, eingelangt am 16.05.2019** (OZ 11), übermittelte der Bf.

- ein Schreiben der niederösterreichischen Gebietskrankenkasse zur Rechnung in der Privatklinik,
- weitere Bestätigungen der niederösterreichischen Gebietskrankenkasse über Kostenerstattungen,
- eine Bestätigung seines Arbeitgebers, wonach ihm im Jahr 2016 keine steuerfreien Kostenersätze für die Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte/Einsatzort, jedoch ein Taggeld von 26,40 Euro für 172 Tage, somit 4.540,80 Euro bezahlt wurden,
- einen Arztbrief betreffend seine Ehegattin, in welchem auszugsweise wie folgt ausgeführt ist:

„Aktuelle Anamnese:

*Die Patientin kommt mit Schmerzen am linken Handgelenk in meine Ordination. Diese bestehen bereits seit längerer Zeit. Ein Röntgen, das am 09.06.2016 nach Überweisung vom Hausarzt (Dr. ***Arzt1***) angefertigt wurde, war als unauffällig beurteilt worden.*

Diagnose: Sehnenscheidenentzündung.

*Das MRT vom 22.8.2016 zeigt bereits einen Grad 4 der Kienböck'schen Erkrankung. Die Patientin wurde im ***Krankenhaus1*** bei OA. Dr. ***Arzt2*** vorstellig, eine Versteifung des HG oder PRCE verordnet, eine andere Möglichkeit gäbe es nicht.*

*Daraufhin suchte die Patientin OA. Dr. ***Arzt3*** (Handambulanz ***Krankenhaus2***) auf. Diese verwies auf die mögliche Rekonstruktion des Mondbeins mittels eines frei gestielten Femurspans. Diese OP wird jedoch nicht im ***Krankenhaus2*** gemacht, da diese nur von Spezialisten durchgeführt wird (OP-Zeit 6-8 Stunden durch hochspezialisierte Handchirurgen, OP-Kapazität, mikrochirurgische Erfahrung, usw.).*

Wartezeiten bis zu einem Jahr sind dabei möglich.

Da bei der Patientin bereits ein beginnender SLAC-Wrist vorliegt, sie auch kleine Kinder hat und arbeitsfähig bleiben will, wünscht sie die OP auf privater Basis.

Klinischer Status:

Schmerzen, DS, Schwellung und bereits stark eingeschränktes Bewegungsausmaß im Bereich des linken Handgelenks, S: 40-0-70, in R: 50-0-60

Hilfsbefunde:

Bereits beginnende Disi-Stellung, das Mondbein rarifiziert und mehrfach segmentiert.

Diagnose:

M. Kienböck, sin

Procedere:

Operation: Rekonstruktion des Mondbeins mittels mikrovaskulärem frei gesteiltem Span.“

Mit **Vorlagebericht** vom 18.06.2019 (OZ 12) legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. In seiner Stellungnahme gab das Finanzamt wie folgt an:

„Für die ho. Abgabenbehörde bestehen keine Bedenken, die Krankheitskosten - inkl. der Aufwendungen für physiotherapeutische Leistungen mit insgesamt 782,28 Euro (ärztliche Behandlungskosten 1.016 Euro abzüglich erhaltener Vergütungen von 287,72 Euro) als außergewöhnliche Belastung, vor Abzug des Selbstbehaltes gem. § 34 Abs. 4 EStG 1988, in Ansatz zu bringen.

Betreffend der Behandlungskosten in einer Privatklinik darf auf die BFG-Entscheidung vom 29.1.2018 (RV/7103988/2017) hingewiesen werden, weshalb beantragt wird, diese Kosten nicht als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Mangels genauer Darlegung über die Dienstorte ("österreichweite Montagearbeiten") ist es der ho. Abgabenbehörde nicht möglich, die Aufstellungen des Beschwerdeführers lt Vorlageantrag zu überprüfen. Es wird daher die Abweisung beantragt.“

Die Beschwerde wurde der nunmehr zuständigen Gerichtsabteilung des Bundesfinanzgerichts aufgrund einer Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses iZm. der Karenzierung der bisherigen RichterIn (OZ 14) mit 07.02.2025 zugeteilt.

Nach Rückfrage des Bundesfinanzgerichts gab der Arbeitgeber des Bf. mit Schreiben vom 26.02.2025 (OZ 15) bekannt, dass sich deren Arbeitnehmer grundsätzlich vor Arbeitsbeginn entweder im Werk ***Adresse-Werk-Arbeitgeber*** oder in der Zentrale, ***Adresse-Zentrale-Arbeitgeber*** treffen und dann mit einem Firmenfahrzeug und eventuell Kollegen gemeinsam zur Baustelle fahren würden. Nur in extremen Ausnahmefällen würde ein Privatfahrzeug benutzt werden.

Mit **Vorhalt des Bundesfinanzgerichts** vom 27.02.2025 (OZ 16) wurde der Bf. aufgefordert, in Hinblick auf das Schreiben des Arbeitsgebers eine Stellungnahme zum begehrten Pendlerpauschale einzureichen sowie weitere Unterlagen betreffend seine Ehegattin zu übermitteln.

Mit **Schreiben vom 11.03.2025** (OZ 19) gab der Bf. bekannt, die Höhe des in der Beschwerdevorentscheidung berücksichtigten Pendlerpauschales sowie Pendlereuros zu akzeptieren. Weiters übermittelte er die angeforderten Unterlagen.

In Wahrung des Parteiengehörs wurden die vom Bf. vorgelegten Unterlagen dem Finanzamt am 13.03.2025 zur Kenntnis gebracht (OZ 20), wobei das Finanzamt in weiterer Folge verzichtete, darauf gesondert zu replizieren.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. ist mit ***Ehegattin*** verheiratet. Im Kalenderjahr 2016 war seine Ehegattin nicht erwerbstätig, sondern bezog von 01.01. bis 15.07. (196 Tage) ein Kinderbetreuungsgeld pro Tag iHv. 14,53 Euro, somit insgesamt 2.847,88 Euro. Der Bf. hat für seine Ehegattin im Kalenderjahr 2016 die folgenden Aufwendungen für Krankenbehandlung übernommen:

Datum	Leistung	Betrag	Von NÖGKK geleistete Ersätze	Ergibt Restbetrag
24.08.2016	Ärztliche Behandlung (OZ 1, S. 10)	150,- €	7,43 € (OZ 4, S. 6)	142,57 €
05.09.2016	Physiotherapie (OZ 4, S. 16)	216,- €	79,96 € (OZ 11, S. 3)	136,04 €
19.10.2016	Ärztliche Behandlung (OZ 1, S. 9)	100,- €	7,43 € (OZ 4, S. 5)	92,57 €
04.11.2016	Ärztliche Behandlung (OZ 1, S. 8)	150,- €	41,44 € (OZ 11, S. 5)	108,56 €
16.11.2016	Ärztliche Behandlung (OZ 1, S. 7)	150,- €	67,81 € (OZ 4, S. 4)	82,19 €
07.12.2016	Ärztliche Behandlung (OZ 1, S. 6)	150,- €	67,81 € (OZ 4, S. 4)	82,19 €
23.12.2016	Ärztliche Behandlung (OZ 1, S. 5)	100,- €	15,84 € (OZ 4, S. 3)	84,16 €
Summe:				728,28 €

Weiters hat der Bf. für seine Ehegattin für eine durchgeführte Handoperation die Rechnung einer Privatklinik iHv. 1.645,55 Euro (OZ 1, S. 12) sowie das Operationshonorar einer Fachärztin für Unfallchirurgie und Spezialistin für Handchirurgie iHv. 2.085,- € (OZ 1, S. 11) übernommen. Für diese Operation wurden seitens der Gebietskrankenkasse Pflegekosten direkt mit dem Privatklinikbetreiber abgerechnet, allerdings für die auf Privathonorarbasis vereinbarten

Zuzahlungen keine weiteren Kostenersätze an den Bf. oder seine Ehegattin geleistet (OZ 11, S. 2). Diese Operation und der damit verbundene Aufenthalt in der Privatklinik war medizinisch notwendig.

An Kinderbetreuungskosten hat der Bf. im Kalenderjahr 2016 1.129,20 Euro aufgewendet (OZ 1, S. 4.)

Der Bf. war im Kalenderjahr 2016 von 25.04.2016 bis 20.12.2016 für die ***Arbeitgeber GmbH*** nichtselbständig als Korrosionsschutzarbeiter für Montagearbeiten an verschiedenen Arbeitsorten österreichweit tätig (OZ 9, S. 1). Für die Strecke Wohnung – jeweiliger Einsatzort hat der Bf. von seinem Arbeitgeber keine Fahrtkostenersätze erhalten (OZ 11, S. 6). Der Bf. hat dabei die Strecke von seinem damaligen Wohnort in ***Bf-Adr.*** zum Werk ***Adresse-Werk-Arbeitgeber***, im Ausmaß von 11 Kilometern selbständig zurückgelegt und wurde vom Werk zu den jeweiligen Einsatzorten mit Fahrzeugen seines Arbeitgebers befördert.

Der Bf. hat im Kalenderjahr 2016 keine Aufwendungen für Arbeitsmittel selbst getragen.

2. Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen ergeben sich insbesondere aus den unbedenklichen jeweils angeführten aktenkundigen Unterlagen.

Die Feststellung zur Ehegemeinschaft ergibt sich aus der aktenkundigen Heiratsurkunde (OZ 19, S. 3). Die Feststellung zur Erwerbstätigkeit der Ehegattin ergibt sich aus dem aktenkundigen Versicherungsdatenauszug sowie dem Vorbringen des Bf. im Schreiben vom 11.03.2025 (OZ 19, S. 1 und 5). Die Höhe des Kinderbetreuungsgelds der Ehegattin ergibt sich aus dem aktenkundigen Schreiben der niederösterreichischen Gebietskrankenkasse (OZ 19, S. 43). Die Höhe der vom Bf. getragenen Kosten und Aufwendungen ergibt sich aus den angeführten aktenkundigen Rechnungen. Anderslautendes wurde vom Finanzamt nicht vorgebracht und konnte somit nicht festgestellt werden.

Die Feststellung der medizinischen Notwendigkeit der durchgeführten Operation ergibt sich insbesondere aus dem aktenkundigen Arztbrief (OZ 11, S. 7-8). Ob solche triftigen Gründe vorliegen oder nicht, ist eine Frage der Beweiswürdigung (vgl. VwGH 05.10.2021, Ra 2021/15/0059). Zum Nachweis der medizinischen Notwendigkeit ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ein ärztliches Zeugnis oder ein Gutachten erforderlich. Einem ärztlichen Gutachten kann es gleich gehalten werden, wenn ein Teil der angefallenen Aufwendungen von einem Träger der gesetzlichen Sozialversicherung übernommen wird. Jedoch können auch Aufwendungen, die nicht von der gesetzlichen Krankenversicherung getragen werden, dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwachsen, wenn

sie aus triftigen Gründen medizinisch geboten sind (vgl. VwGH 13.03.2023, Ra 2020/13/0057 mwN).

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts lassen sich aus dem Akteninhalt keine Gründe herleiten, die schriftlichen Angaben der behandelnden Ärztin in Zweifel zu ziehen. Aus dem Arztbrief ist ableitbar, dass es die Ehegattin über mehrere Monate versucht hat, sowohl bei ihrem Hausarzt als auch in öffentlichen Spitälern, eine adäquate Behandlung zu erhalten. Dabei wurde sie allerdings im Ergebnis auf „hochspezialisierte Handchirurgen“ verwiesen und ihr im Wesentlichen mitgeteilt, dass eine solche OP nicht im öffentlichen Spital möglich wäre. Somit wurde die Ehegattin von öffentlichen Einrichtungen an privat zu zahlende Spezialisten verwiesen. Jene Ärztin, die in weiterer Folge die Operation bei der Ehegattin durchführte, war laut dem Arztbrief eine solche Spezialistin für Handchirurgie.

Auch seitens des Finanzamts wurden die Angaben im Arztbrief nicht in Zweifel gezogen. Das Finanzamt verwies im Vorlagebericht (OZ 12, S. 5) hinsichtlich dieser Behandlungskosten lediglich auf das BFG-Erkenntnis vom 29.01.2018, RV/7103988/2017, allerdings ohne auszuführen, inwieweit dieses für den gegenständlichen Sachverhalt einschlägig oder beachtlich wäre. Im angeführten Erkenntnis wurde die Wahl der Privatklinik damit begründet, dass der seit Jahren behandelnde Arzt nur in dieser Privatklinik operiere und es eine Frage des Vertrauens gewesen wäre. Die Umstände im gegenständlichen Fall sind jedoch, wie ausgeführt, gänzlich anders gelagert, weshalb eine Einschlägigkeit dieses Erkenntnisses für den vorliegenden Sachverhalt seitens des Bundesfinanzgerichts nicht erkennbar ist.

Weiters hat der Bf. im Schreiben vom 11.03.2025 vorgebracht, dass die Art der durchgeführten Operation nur zwei Ärzte in Österreich beherrschen (OZ 15, S. 1). Auch diesbezüglich wurde vom Finanzamt nichts Anderslautendes erwidert.

Darüber hinaus wurden seitens der Sozialversicherung laut dem Schreiben vom 08.05.2019 (OZ 11, S. 2) teilweise Kosten für den Aufenthalt übernommen, da Aufwendungen direkt mit dem Privatklinikbetreiber abgerechnet wurden. Laut diesem Schreiben wurde mit der Übernahme der Verpflegskosten alle im Zusammenhang mit dem stationären Aufenthalt angefallenen Kosten (Verpflegung, Operation, etc.) abgegolten und könnten lediglich für auf Privathonorarbasis vereinbarten Zuzahlungen keine weiteren Kosten ersetzt werden.

Da somit seitens der Sozialversicherung ein Teil der Aufwendungen der Operation bzw. des Aufenthalts in der Privatklinik übernommen wurde und die Angaben im Arztbrief als glaubhaft anzusehen sind, erachtet das Bundesfinanzgericht in Ausübung der freien Beweiswürdigung iSd § 167 Abs. 2 BAO die medizinische Notwendigkeit und daran anknüpfend die Zwangsläufigkeit der durchgeführten Operation und dem damit verbundenen Aufenthalt in der Privatklinik als gegeben an.

Die Feststellung zum Dienstverhältnis des Bf. ergibt sich aus dem aktenkundigen Lohnzettel des Bf. (OZ 2, S. 4) sowie den seitens des Arbeitgebers ausgestellten Bestätigungen (OZ 7, S. 1; OZ 9, S. 1; OZ 11, S. 6). Die Feststellung zu den durchgeführten Fahrten zum Werk bzw. den jeweiligen Einsatzorten ergeben sich aus dem aktenkundigen Schreiben des Arbeitgebers des Bf. (OZ 15).

Die Feststellung zu den Arbeitsmitteln ergibt sich daraus, dass die in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung begehrten Arbeitsmittel iHv. 350 Euro, trotz Aufforderung seitens des Finanzamts, vom Bf. nicht nachgewiesen wurden. Auch wurden diese bereits in der Beschwerdeentscheidung, welcher Vorhaltecharakter zukommt (zB. VwGH 28.05.2008, 2006/15/0125), nicht mehr anerkannt, vom Bf. jedoch weder im Rahmen des Vorlageantrags noch in seinen weiteren nachfolgenden Schreiben thematisiert. Das Bundesfinanzgericht geht somit in Ausübung der freien Beweiswürdigung gemäß § 167 Abs. 2 BAO davon aus, dass diese Aufwendungen vom Bf. nicht geleistet wurden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Gemäß § 323b Abs. 1 BAO tritt das Finanzamt Österreich für seinen Zuständigkeitsbereich an die Stelle des am 31.12.2020 zuständig gewesenen Finanzamtes.

Zur Wertung des als „*Beschwerde gegen den 2016 Bescheid vom 26.03.2018*“ betitelten Schreibens des Bf. vom 20.04.2018 als Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht ist festzuhalten, dass es nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für die Beurteilung von Anbringen nicht auf die Bezeichnung von Schriftsätzen und die zufälligen verbalen Formen ankommt, sondern auf den Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes (zB. VwGH 13.01.2021, Ra 2020/13/0099). Parteierklärungen im Verwaltungsverfahren sind nach ihrem objektiven Erklärungswert auszulegen, das heißt es kommt darauf an, wie die Erklärung unter Berücksichtigung der konkreten gesetzlichen Regelung, des Verfahrenszweckes und der der Behörde vorliegenden Aktenlage objektiv verstanden werden muss (zB. VwGH 29.07.2020, Ra 2020/13/0046). Das als „Beschwerde“ titulierte Schreiben des Bf. ist insbesondere aufgrund des Anführens der Beschwerdeentscheidung vom 26.03.2018 nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts als Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht (Vorlageantrag) iSd § 264 Abs. 1 BAO zu werten. Dies deckt sich auch mit dem Verständnis bzw. dem Vorbringen der belangten Behörde im Vorlagebericht.

- Zur Pendlerpauschale / Pendlereuro

§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 idF. BGBl. I Nr. 53/2013 lautet auszugsweise:

Werbungskosten sind auch:

6. Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

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.

[...]

§ 33 Abs. 5 EStG 1988 idF. BGBl. I Nr. 53/2013 lautet auszugsweise:

4. Ein Pendlereuro in Höhe von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 hat. Für die Berücksichtigung des Pendlereuros gelten die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und lit. e bis j entsprechend.

Im Rahmen der Beschwerdeentscheidung wurde seitens des Finanzamts für die 11 km lange Strecke Wohnung bis Werk des Arbeitgebers ein großes Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d EStG 1988 sowie ein Pendlereuro gemäß § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 anteilig für die Monate der Beschäftigung sowie entsprechend § 16 Abs. 1 Z 6 lit. e EStG 1988 aliquotiert berücksichtigt. Im Schreiben vom 11.03.2025 hat der Bf. diese Höhe anerkannt und nicht mehr in Streit gezogen. Aus dem Akteninhalt lassen sich keine Gründe erkennen, weshalb diese Auffassung nicht zutreffend sein soll. Somit sind das Pendlerpauschale sowie der Pendlereuro in Höhe der in der Beschwerdeentscheidung berücksichtigten Beträge anzuerkennen.

- Zu den übrigen Werbungskosten

Da für die weiteren Fahrten zu den jeweiligen Einsatzorten ab dem Werk des Arbeitgebers arbeitgebereigene Fahrzeuge verwendet wurden, stehen dem Bf. für diese Fahrten keine weiteren Werbungskosten aus Reisekosten zu. Nachdem auch vom Bf., wie festgestellt, keine Aufwendungen für Arbeitsmittel selbst getragen wurden, steht diesem lediglich der Pauschbetrag für Werbungskosten gemäß § 16 Abs 3 EStG 1988 iHv. 132 Euro zu.

- Zu den beantragten außergewöhnlichen Belastungen

§ 34 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 112/2012 lautet auszugsweise:

(1) Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muß folgende Voraussetzungen erfüllen:

- 1. Sie muß außergewöhnlich sein (Abs. 2).*
- 2. Sie muß zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).*
- 3. Sie muß die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4). Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.*
- (2) Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.*
- (3) Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.*
- (4) Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von höchstens 7 300 Euro 6%.*

mehr als 7 300 Euro bis 14 600 Euro 8%.

mehr als 14 600 Euro bis 36 400 Euro 10%.

mehr als 36 400 Euro 12%.

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt

– wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht

– wenn dem Steuerpflichtigen kein Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, er aber mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt

– für jedes Kind (§ 106).

(5) Sind im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 enthalten, dann sind als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Berechnung des Selbstbehaltes die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, erhöht um die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2, anzusetzen.

(6) Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

– Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdersch-, Vermurungs- und Lawinenschäden im Ausmaß der erforderlichen Ersatzbeschaffungskosten.

– Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung nach Abs. 8.

– Aufwendungen für die Kinderbetreuung im Sinne des Abs. 9.

– Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, soweit sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.

– Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5).

– Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn die Voraussetzungen des § 35 Abs. 1 vorliegen, soweit sie die Summe pflegebedingter Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.

Der Bundesminister für Finanzen kann mit Verordnung festlegen, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

(7) Für Unterhaltsleistungen gilt folgendes:

1. Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 3 abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) Anspruch auf diese Beträge hat.

2. Leistungen des gesetzlichen Unterhalts für ein Kind sind bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 33 Abs. 4 Z 3 durch den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten.

3. (Anm.: aufgehoben durch BGBl. I Nr. 111/2010)

4. Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nur insoweit ab zugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Ein Selbstbehalt (Abs. 4) auf Grund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen.

5. (Verfassungsbestimmung) Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, sind außer in den Fällen und im Ausmaß der Z 4 weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen.

[...]

(9) Aufwendungen für die Betreuung von Kindern bis höchstens 2 300 Euro pro Kind und Kalenderjahr gelten unter folgenden Voraussetzungen als außergewöhnliche Belastung:

1. Die Betreuung betrifft

– ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 oder

– ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 2.

2. Das Kind hat zu Beginn des Kalenderjahres das zehnte Lebensjahr oder, im Falle des Bezuges erhöhter Familienbeihilfe gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 für das Kind, das sechzehnte Lebensjahr noch nicht vollendet. Aufwendungen für die Betreuung können nur insoweit abgezogen werden, als sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.

3. Die Betreuung erfolgt in einer öffentlichen institutionellen Kinderbetreuungseinrichtung oder in einer privaten institutionellen Kinderbetreuungseinrichtung, die den landesgesetzlichen Vorschriften über Kinderbetreuungseinrichtungen entspricht, oder durch eine pädagogisch qualifizierte Person, ausgenommen haushaltszugehörige Angehörige.

4. Der Steuerpflichtige gibt in der Einkommensteuererklärung die Betreuungskosten unter Zuordnung zu der Versicherungsnummer (§ 31 ASVG) oder der Kennnummer der Europäischen Krankenversicherungskarte (§ 31a ASVG) des Kindes an.

Unter dem Titel außergewöhnliche Belastung macht der Bf. in seiner Beschwerde, neben den vom Finanzamt bereits im angefochtenen Bescheid berücksichtigten Kurkosten, Kinderbetreuungskosten sowie Krankheitskosten seiner Ehegattin geltend.

Die geltend gemachten Aufwendungen für Kinderbetreuungskosten wurden seitens des Finanzamts anerkannt und bereits in der Beschwerdevorentscheidung berücksichtigt. Aus dem Akteninhalt lassen sich keine Gründe erkennen, die die Richtigkeit dieser Auffassung in Zweifel ziehen würden. Somit sind die Kinderbetreuungskosten auch nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts in der beantragten Höhe als außergewöhnliche Belastung ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes (§ 34 Abs. 6 dritter TS EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 112/2012) anzuerkennen.

Zu den beantragten Krankheitskosten für die Ehegattin des Bf. ist festzuhalten, dass gemäß § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 112/2012 Unterhaltsleistungen infolge Übernahme von Krankheitskosten für die Ehegattin als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sein können (idS. etwa VwGH 28.05.1998, 94/15/0028). Für das Tragen von Krankheitskosten für unterhaltsberechtigten Personen ergibt sich aus der Unterhaltspflicht eine rechtliche Verpflichtung iSd. § 34 Abs. 3 EStG 1988 (vgl. VwGH 31.03.2017, Ra 2016/13/0053).

Grundsätzlich sind Krankheitskosten vom erkrankten (Ehe)Partner selbst zu tragen. Ist dieser auf Grund eigener Einkünfte selbst in der Lage, die Kosten zu tragen, kann der Unterhaltsverpflichtete sie nicht geltend machen (vgl. VwGH 28.04.1987, 85/14/0049).

Nachdem, wie oben festgestellt, die Ehegattin des Bf., abgesehen vom Bezug von Kinderbetreuungsgeld in einigen Monaten des Jahres 2016 iHv. insgesamt 2.847,88 Euro, keinerlei eigene Einkünfte erzielt hat und diese somit nicht fähig war die Krankheitskosten selbst zu tragen, stellen die vom Bf. bezahlten Krankheitskosten seiner Ehegattin somit grundsätzlich bei diesem außergewöhnliche Belastungen dar.

Zu den begehrten Aufwendungen über ärztliche Behandlungen sowie Physiotherapie, bei welchen eine teilweise Kostenerstattung durch die Gebietskrankenkasse erfolgte, ist festzuhalten, dass Ersatzleistungen durch Dritte, wie insbesondere Versicherungsleistungen, die abzugsfähigen Ausgaben kürzen (vgl. VwGH 19.02.1992, 87/14/0116). Nach Abzug der Versicherungszahlungen verbleiben bei diesen Rechnungen somit 728,28 € als außergewöhnliche Belastung.

Zu den begehrten Aufwendungen iZm. der Operation in einer Privatklinik ist festzuhalten, dass für diese, wie oben festgestellt, eine medizinische Notwendigkeit bestanden hat. Daher sind auch diese Aufwendungen iHv. insgesamt 3.730,55 Euro als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig.

Somit sind beim Bf. als außergewöhnliche Belastungen vor Abzug des Selbstbehaltes nach § 34 Abs. 4 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 112/2012, zusätzlich zu den bereits im angefochtenen Bescheid berücksichtigten Kurkosten iHv. 267 Euro, die Krankheitskosten der Ehegattin iHv. 4.455,83 Euro, insgesamt somit 4.722,83 Euro, anzuerkennen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt zur Einkommensteuer 2016

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.

Mit der vorliegenden Entscheidung folgt das Bundesfinanzgericht der zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung. Die Voraussetzungen für die Revisionszulassung sind demnach nicht erfüllt.

Graz, am 3. April 2025