

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Beschwerdesache der ***Bf1***, vormals ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 7. Dezember 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 30. November 2023 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2022, Steuernummer ***BF1StNr2*** zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuer wird wie folgt festgesetzt:

Einkommensteuer in Euro:	10.071,97
Anrechenbare Lohnsteuer in Euro:	-10.537,76
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988 in Euro:	-0,21
Festgesetzte Einkommensteuer in Euro:	-466,00

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

Mit der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung machte die Beschwerdeführerin Arbeitsmittel in Höhe von 2.713,67 Euro, Fortbildung, Ausbildung- und Umschulungskosten in Höhe von 324,90 Euro und Kosten für ein Arbeitszimmer in Höhe von 4.793,15 Euro als Werbungskosten

geltend und beantragte die Berücksichtigung von Krankheitskosten in Höhe von 11.423,65 Euro.

Nach Vorhalt des Finanzamtes vom 1. September 2023 änderte die Beschwerdeführerin die ursprünglich beantragten Beträge ab, beantragte nunmehr mit Bezug auf übermittelte Unterlagen die Berücksichtigung von Fortbildungs-, Ausbildungs- und Umschulungskosten in Höhe von 452,04 Euro, von Arbeitsmittel in Höhe von 3.193,47 Euro (einschließlich Homeoffice-Pauschale in der Höhe von 300 Euro), Arbeitszimmerkosten in Höhe von 6.866,23 Euro sowie Krankheitskosten in Höhe von 11.409,49 Euro.

Mit dem Einkommensteuerbescheid vom 30. November 2023 wurden Werbungskosten in Höhe von 2.275,01 Euro (Notebook, Mobiltelefon, Telefon- und Internetkosten, Tablet, Seminarteilnahme, Studiengebühren), eine Homeoffice-Pauschale in Höhe von 300 Euro und außergewöhnliche Belastungen in Höhe von 4.877,96 Euro (Wahlarztkosten, Medikamente, Physiotherapie) berücksichtigt. Nicht berücksichtigt wurden die Kosten für das Arbeitszimmer, für Kopfhörer (210,76 Euro), Kindle E-Reader Paperwhite (99,90 Euro), Apple Air Tags Anhänger (19,53 Euro), Apple Air Tags (117,38 Euro), Kindle (48,40 Euro), Kindle Stoff Hülle (30,24 Euro), die Abschreibung für ein im November 2021 angeschafftes Mobiltelefon sowie 50% der Internet- und Telefonkosten. Ebenso nicht anerkannt wurden die Kosten für einen Sprachkurs Italienisch und die Taggelder für ein Seminar in Wien. Von den beantragten außergewöhnlichen Belastungen wurde die privat bezahlte Operation des Sprunggelenkes, ein Teil der Arztkosten und der Anschaffungen zur Allergielinderung nicht anerkannt. Begründend wurde ausgeführt, die Voraussetzungen für ein Arbeitszimmer seien nicht gegeben. Die beantragten Kopfhörer seien nicht berücksichtigt worden, da ein Abzug nur im dem Jahr der tatsächlichen Bezahlung möglich sei. Gemischt veranlasste Aufwendungen seien nicht als Werbungskosten abzugsfähig. Die berufliche Notwendigkeit der Anschaffung von zwei Mobiltelefonen sei in der Regel nicht gegeben. Die Aufwendungen für Allergikerbettwäsche Allergikerpölster, Luftreiniger, Hausstaubmilbensauger seien nicht zwangsläufig erwachsen. Höhere Aufwendungen, die von der gesetzlichen Krankenversicherung nicht getragen würden, seien nur dann als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen, wenn sie aus triftigen medizinischen Gründen erwachsen.

Dagegen richtete sich die Beschwerde vom 7. Dezember 2023. Die Beschwerdeführerin brachte im Wesentlichen vor, aufgrund einer Ende 2021 plötzlich aufgetretenen und diagnostizierten hochgradigen Hausstaubmilbenallergie sei eine dreijährige Immunisierungstherapie angeordnet worden und sie sei seitdem zu 100% im Homeoffice. Die daher angeschafften Güter dienten zur Linderung der Allergiesymptome. Für die Behandlung der Allergie und ihrer Sprunggelenksverletzung seien ihr außerdem Arztkosten und Operationskosten entstanden. Diese Operationskosten seien zwangsläufig gewesen, da sie bei allen Krankenhäusern mehrere Monate auf einen Termin für die MRT-Untersuchung und die Operation hätte warten müssen. Betreffend die Werbungskosten wurde ausgeführt, Kopfhörer

und Ausgaben für E-Reader, Apple Air Tags und Kindle seien zu 100% beruflich verwendet worden. Bei dem im Jahr 2022 gekauften Mobiltelefon habe es sich nicht um ein Zweittelefon gehandelt, sondern die Ersatzbeschaffung für das defekte, im Jahr 2021 erworbene Gerät. Außerdem seien die Telefon- und Internetkosten aufgrund dessen, dass ihre Berufstätigkeit zu 100% im Homeoffice ausgeübt wurde, zum Anteil von 80% gerechtfertigt. Zum Arbeitszimmer brachte die Beschwerdeführerin vor, sie habe aufgrund ihrer sehr starken Allergie zu 100% im Homeoffice gearbeitet. Das Zimmer sei ausschließlich beruflich genutzt worden und der Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit gewesen. Als Kosten hierfür habe sie die anteiligen Finanzierungskosten (Kreditzinsen und Kontoführungsgebühr) und anteilige Betriebskosten erklärt.

Auf Vorhalt des Finanzamtes vom 12. August 2024 gab die Beschwerdeführerin bekannt, das Arbeiten von zuhause sei nicht angeordnet worden, sondern aufgrund ihrer sehr starken Hausstauballergie und den im Büro auftretenden Symptomen aus gesundheitlichen Gründen im Einvernehmen entschieden worden. Die Entscheidung für das 100%ige Homeoffice sei nach Rücksprache mit ihrer Vorgesetzten und der HR-Abteilung getroffen worden, da alle Büroräumlichkeiten mit Teppichböden ausgestattet gewesen seien. Hinsichtlich der Sprunggelenkoperation führte sie aus, sie hätte aufgrund begrenzter Kapazitäten bei allen Krankenhäusern in Graz mehrere Monate auf einen Termin sowohl für die MRT-Untersuchung als auch für die Operation warten müssen, habe starke Schmerzen gehabt und daher die Operation umgehend privat durchführen lassen. Sie habe sich dabei auf die Expertise und Empfehlung des Arztes verlassen. Zudem habe sie im 3. Stock ohne Lift gewohnt und niemanden gehabt, der ihr helfen habe können.

Mit der Beschwerdevorentscheidung vom 17. September 2024 wurden zusätzlich zu den im Erstbescheid anerkannten Werbungskosten der Sprachkurs Italienisch und die Taggelder für ein Seminar in Wien anerkannt. Bei den außergewöhnlichen Belastungen wurden einerseits die Anschaffungen zur Allergieprävention zusätzlich anerkannt, andererseits Arztkosten in Höhe von 2.326 Euro nicht mehr berücksichtigt. Begründend führte die belangte Behörde aus, die Kosten für die privat bezahlte Operation und die Kosten der Wahlärzte seien nur zwangsläufig, wenn die Kosten, die die gedeckten Kosten der gesetzlichen Krankenversicherung überstiegen, aus triftigen medizinischen Gründen gerechtfertigt gewesen seien. Voraussetzung hierfür sei ein medizinisches Attest, das bestätigt, dass der Eingriff beziehungsweise die Untersuchung aus medizinischen Gründen nicht auch in einem allgemeinen Krankenhaus auf der normalen Klasse hätte durchgeführt werden können. Eine Verkürzung der Wartezeit allein stelle keinen ausreichenden Grund dar, die Zwangsläufigkeit der Operation auf der Sonderklasse nachzuweisen. Die Kosten für die Operation und die Wahlärzte seien aus diesen Gründen nicht zwangsläufig entstanden und stellten somit keine außergewöhnlichen Belastungen dar. Die anerkannten außergewöhnlichen Belastungen lägen in Summe unter der Selbstbehaltsgrenze in Höhe von 5.697,93 Euro und hätten daher nicht berücksichtigt werden können. Betreffend die beantragten Kosten im Zusammenhang mit dem Arbeitszimmer führte die Behörde

begründend aus, die Voraussetzungen für ein Arbeitszimmer seien nicht gegeben, da die Beschwerdeführerin den Großteil ihrer Arbeit im Homeoffice verbracht habe, die Tätigkeit nach der Verkehrsauffassung nicht an ein Arbeitszimmer gebunden sei und der Beschwerdeführerin am Dienort ein Arbeitsplatz zur Verfügung gestanden sei. Hinsichtlich der elektronischen Geräte vertrat die Behörde die Ansicht, dass eine Trennung nicht möglich und eine nahezu ausschließliche berufliche Nutzung nicht glaubhaft sei. Die Kosten seien daher der privaten Lebensführung zuzuordnen.

Mit dem Vorlageantrag vom 18. September 2024 beantragte die Beschwerdeführerin mit Verweis auf die Ausführungen in der Beschwerde die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Im Vorlagebericht vom 9. April 2025 führte das Finanzamt Österreich aus, die Aufwendungen wie zum Beispiel für Ebook-Reader, die Hülle dafür, Bluetooth-Tracker, Kopfhörer seien aufgrund des Aufteilungsverbotes nicht anzuerkennen. Ebenso seien die Kosten für das Arbeitszimmer nicht abzugsfähig, da der Beschwerdeführerin ein Arbeitsplatz zur Verfügung gestanden sei. Hinsichtlich der außergewöhnlichen Belastungen werde darauf hingewiesen, dass die Honorare für diverse Wahlärzte und eine privat durchgeführte Operation nicht die Voraussetzungen des § 34 EStG 1988 erfüllten. Im Übrigen werde auf die Begründung in der Beschwerdevorentscheidung verwiesen und beantragt, die Beschwerde abzuweisen.

In Beantwortung eines Auskunftersuchens hat die (damalige) Arbeitgeberin der Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 23. Februar 2026 dem Bundesfinanzgericht den Tätigkeits- und Aufgabenbereich der Beschwerdeführerin beschrieben und mitgeteilt, die Beschwerdeführerin habe im Veranlagungsjahr 2022 über ein jederzeit zugängliches Arbeitszimmer im Betrieb der Arbeitgeberin verfügt. Das Arbeitszimmer sei mit einem Teppichboden ausgestattet gewesen, dabei habe es sich nicht um einen explizit für Allergiker geeigneten Bodenbelag gehandelt. Die für die Tätigkeit im Homeoffice für die Dienstverrichtung erforderlichen Geräte (Laptop mit SIM-Karte für Internetzugang, Monitor, Tastatur, Maus, Mobiltelefon) seien vom Dienstgeber zur Verfügung gestellt worden. Die zwingende Verwendung dieser Geräte habe sich aus der konzerninternen Informationssicherheitsrichtlinie ergeben. Bei den vom Dienstgeber für die Beförderung der Beschwerdeführerin zwischen Wohnung und Arbeitsstätte übernommenen (und im Jahreslohnzettel ausgewiesenen) Kosten habe es sich um einen Zuschuss zum Jobticket/Klimaticket in der Höhe von 50% gehandelt.

Mit Schreiben des Bundesfinanzgerichtes vom 3. März 2026 wurden der Beschwerdeführerin diese Angaben der Arbeitgeberin vorgehalten und dieser mitgeteilt, Im Verwaltungsverfahren sei angegeben worden, das Zimmer mit einer Fläche von 22 m² habe als Arbeitszimmer gedient. Neben der Wohnküche, Vorraum, Bad und WC sei laut dem vorliegenden Lageplan noch ein Zimmer im Ausmaß von 9,94 m² zur Verfügung gestanden. Ermittlungen des

Bundesfinanzgerichtes hätten ergeben, dass im Veranlagungsjahr neben der Beschwerdeführerin eine weitere Person mit Nebenwohnsitz am Wohnort gemeldet gewesen sei. Nach allgemeiner Lebenserfahrung liege der Schluss nahe, dass bei der Benützung einer Wohnung im Gesamtausmaß von 79,32 m² durch zwei Personen ein Zimmer mit einer Fläche von 21,98 m² auch privat genutzt werde und eine nahezu ausschließlich berufliche Nutzung eines solchen Zimmers in Zweifel zu ziehen sei. Im Verwaltungsverfahren sei vorgebracht worden, Ende 2021 sei eine hochgradige Hausstaubmilbenallergie aufgetreten und es sei ärztlich verordnet worden, Räumlichkeiten mit Teppichböden zu meiden. Dem Bundesfinanzgericht liege diese ärztliche Verordnung nicht vor, es liege lediglich ein Laborbericht über eine am 1. September 2022 erfolgte Testung vor. Es möge auch bekannt gegeben werden, ob durch das Tätigwerden im Homeoffice der Dienstvertrag abgeändert worden sei; gegebenenfalls werde um Vorlage des abgeänderten Dienstvertrages ersucht.

In Beantwortung dieses Vorhalts übermittelte die Beschwerdeführerin mit elektronischer Nachricht vom 30. März 2026 eine Stellungnahme; darin führte die Beschwerdeführerin aus:

„Unter Bezugnahme auf Ihren Vorhalt nehme ich wie folgt Stellung:

1. Auskunft meines ehemaligen Arbeitgebers / tatsächliche Arbeitssituation

Die Auskunft meines ehemaligen Arbeitgebers ist hinsichtlich der formalen Zurverfügungstellung eines Arbeitsplatzes und der Arbeitsmittel zutreffend. Sie beschreibt jedoch die tatsächliche Ausübung meiner Tätigkeit im Jahr 2022 nicht vollständig.

Zwar stand mir beim Dienstgeber formal ein Arbeitsplatz zur Verfügung; tatsächlich habe ich meine Tätigkeit im Veranlagungsjahr 2022 jedoch im Homeoffice ausgeübt. Hintergrund hierfür war meine seit Ende 2021 plötzlich aufgetretene und behandlungsbedürftige

Hausstaubmilbenallergie. Der Umstand, dass im Arbeitsgebäude in sämtlichen Büros Teppichböden vorhanden waren, war für mich gesundheitlich problematisch; mir wurde daher ärztlich geraten, milbenbelastete bzw. staubanfällige Umgebungen zu meiden.

Seit dem Auftreten der Allergie Ende 2021 befand ich mich diesbezüglich bei mehreren Ärzten in Behandlung. Auf Anraten meiner Hautärztin nahm ich Kontakt mit Frau Dr. (...) auf, die mich in der Folge über längere Zeit allergologisch betreute. Auf ihre Empfehlung begann ich zudem u.a. eine dreijährige Immunisierungstherapie mit Alcarizax.

Die damaligen Unterlagen aus dieser Behandlungsphase liegen mir leider nur mehr eingeschränkt vor, weil sie mir nicht elektronisch übermittelt wurden und Frau Dr. (...) mittlerweile pensioniert ist. Trotz Kontaktversuchs erhielt ich bislang leider keine Unterlagen von ihr. Auffindbar war jedoch ein Befund aus April 2022 betreffend ein orales Allergiesyndroms/Garnele, in dem die bereits diagnostizierte Hausstaubmilbenallergie ausdrücklich angeführt ist. Zusätzlich lege ich einen Patientenbrief bzw. Befund von Frau Dr. (...) sowie einen Befund von Herrn Dr. (...) vor.

Mit den nun vorgelegten medizinischen Unterlagen wird das Bestehen meiner Hausstaubmilbenallergie sowie die diesbezügliche medizinische Behandlung dokumentiert.

2. Internetzugang über SIM-Karte

Richtig ist, dass am Dienstlaptop ein Internetzugang über eine SIM-Karte vorhanden war. Dieser mobile Zugang (ein Standard für alle Arbeitnehmer) war jedoch nicht als vollwertiger stationärer Internetanschluss für eine tägliche Vollzeitbeschäftigung im Homeoffice vorgesehen, sondern lediglich für außergewöhnliche und seltene Auswärtstätigkeiten bzw. als Ausnahmelösung.

Der Zugang über die SIM-Karte war sowohl hinsichtlich Geschwindigkeit als auch hinsichtlich Datenvolumen für die laufende tägliche Nutzung im Rahmen einer Vollzeitbeschäftigung im Homeoffice nicht ausreichend. Für meine tatsächliche Arbeitstätigkeit nutzte ich daher meinen privaten Internetanschluss.

3. Arbeitszimmer in der Wohnung

Meine bisherigen Angaben zur Nutzung des Arbeitszimmers sind richtig. Die Wohnung umfasste neben Küche/Wohnbereich zwei weitere Zimmer. Das kleinere, ruhigere und zum Innenhof gelegene Zimmer nutzte ich als Schlafzimmer. Das größere, besser belichtete und nach Süden ausgerichtete Zimmer war mit Schreibtisch, Bürostuhl und Regalen ausgestattet und wurde von mir als Arbeitszimmer genutzt.

Dies entsprach den tatsächlichen Wohn- und Arbeitsverhältnissen. Das größere Zimmer war für die tagsüber über viele Stunden ausgeübte berufliche Tätigkeit funktional geeignet. Das kleinere, ruhigere Zimmer wurde als Schlafraum verwendet. Es wäre auch nur mit erheblichem Aufwand möglich gewesen, diese Nutzung zu tauschen, weil sich das Bett im kleineren Zimmer befand und in aufgebaumtem Zustand nicht durch die Tür passte; für einen Zimmerwechsel hätte es vollständig zerlegt und wieder aufgebaut werden müssen.

Gerade weil ich den überwiegenden Teil des Tages in diesem Raum arbeitend verbrachte, war es sachgerecht, das größere und besser belichtete Zimmer als Arbeitszimmer und das kleinere, ruhigere Zimmer als Schlafzimmer zu nutzen. Das größere Zimmer wurde nicht als Wohn- oder Schlafzimmer verwendet, sondern diente meiner beruflichen Tätigkeit und dem Studium.

4. Herr ***1*** / tatsächliche Wohnsituation

1 hat im Veranlagungsjahr 2022 nicht in der gegenständlichen Wohnung gewohnt. Ich war mit Herrn ***1*** bis einschließlich Mai 2021 in einer Lebensgemeinschaft. Tatsächlich lebte und arbeitete Herr ***1*** jedoch bereits seit 2019 im Ausland, zunächst in Singapur und ab 2021 in Zürich, und bewohnte die Wohnung in Graz seit 2019 nicht mehr.

Soweit mir erinnerlich ist, war sein Umzug ins Ausland auch der Grund dafür, dass er seinen Hauptwohnsitz in Graz abmeldete und die Wohnung lediglich als Nebenwohnsitz für allfällige behördliche Zustellungen beibehielt. Aus einer aufrechten Nebenwohnsitzmeldung kann daher kein verlässlicher Schluss auf die tatsächliche Wohn- und Nutzungssituation im Jahr 2022 gezogen werden.

Seine Auslandstätigkeit in Singapur war auch ein Grund für mein im Zeitraum 2020/2021 dort absolviertes Masterstudium. Während dieser Zeit wurde jedoch klar, dass ***1*** nicht nach Graz zurückkehren würde; die Lebensgemeinschaft war spätestens mit Juni 2021 beendet. Im maßgeblichen Zeitraum des Jahres 2022 habe ich die Wohnung tatsächlich allein bewohnt.

****1*** selbst sowie meine Nachbarn können dies bezeugen und kann ***1*** falls gewünscht auch ersucht werden, Dienstzettel von Arbeitgebern in Singapur / Schweiz oder Mietverträge über die Wohnungen in Singapur / Schweiz vorzulegen.*

5. Dienstvertrag / Homeoffice

Der Dienstvertrag wurde durch meine Tätigkeit im Homeoffice nicht schriftlich abgeändert. Die konkrete Handhabung erfolgte mündlich in Abstimmung mit meiner Vorgesetzten (...). Eine schriftliche Vertragsänderung kann ich daher nicht vorlegen.

Ich bitte, die vorstehenden Klarstellungen sowie die beige geschlossenen medizinischen Unterlagen bei der weiteren Beurteilung zu berücksichtigen und stehe für Rückfragen jederzeit bereit.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Die Beschwerdeführerin hatte im Veranlagungsjahr ihren Wohnsitz in Österreich und war bei einem Energieunternehmen als Juristin nichtselbständig tätig. Ihr Aufgabengebiet umfasste die Beratung konzerninterner Stellen in Rechtsangelegenheiten mit dem Schwerpunkt Zivil- und Unternehmensrecht, die eigenverantwortliche Bearbeitung und Lösung von Rechtsfragen und die juristische Betreuung von Gerichts- und Verwaltungsverfahren sowie die Koordination externer Rechtsberater. Die Beschwerdeführerin verfügte im Veranlagungsjahr im Betrieb ihrer Arbeitgeberin über ein jederzeit zugängliches Arbeitszimmer, dieses war mit einem Teppichboden ausgestattet. Im Veranlagungsjahr übte die Beschwerdeführerin ihre Tätigkeit im Homeoffice aus, ein Homeoffice-Pauschale wurde der Beschwerdeführerin nicht ausbezahlt. Für ihre Tätigkeiten im Homeoffice wurden der Beschwerdeführerin von ihrer Arbeitgeberin die erforderlichen Geräte (Laptop mit Datenkarte, Monitor, Tastatur, Maus, und Mobiltelefon) zur Verfügung gestellt. Diese Geräte waren von der Beschwerdeführerin für ihre berufliche Tätigkeit zu verwenden. Eine schriftliche Vereinbarung über eine Tätigkeit der Beschwerdeführerin im Homeoffice lag nicht vor.

Gemäß dem im Abgabungsverfahren vorherrschenden Grundsatz der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO) genügt es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zum Beispiel VwGH 26.7.2019, Ra 2019/16/0082).

Der Sachverhalt stand aufgrund der Angaben der Arbeitgeberin und der von der Beschwerdeführerin der belangten Behörde vorgelegten Unterlagen und Aufstellungen fest. Die Beschwerdeführerin bezeichnete in ihrer Stellungnahme vom 30. März 2026 die Auskunft ihrer ehemaligen Arbeitgeberin hinsichtlich der formalen Zurverfügungstellung eines Arbeitsplatzes und der Arbeitsmittel als zutreffend. In dieser Stellungnahme hat die Beschwerdeführerin auch angegeben, die Tätigkeit im Homeoffice sei mündlich mit ihrer Vorgesetzten abgestimmt gewesen, der Dienstvertrag sei nicht abgeändert worden. Auch

wenn in dem von der Arbeitgeberin dem Finanzamt übermittelten Lohnzettel (L16) eine Anzahl der Tage, an denen die Beschwerdeführerin ihre berufliche Tätigkeit für den Arbeitgeber ausschließlich in ihrer Wohnung ausgeübt hat, nicht ausgewiesen war, so ging das Bundesfinanzgericht aufgrund der Vorbringen der Beschwerdeführerin und aufgrund einer von ihr vorgelegten Bestätigung ihrer Arbeitgeberin vom 7. September 2023, wonach die Beschwerdeführerin ihre Arbeitsleistung ausschließlich im Homeoffice erbracht habe, von einer Tätigkeit der Beschwerdeführerin im Homeoffice (an zumindest 100 Tagen) aus. Aufgrund der Angaben im Lohnzettel stand auch fest, dass der Beschwerdeführerin eine Homeoffice-Pauschale nicht ausbezahlt worden ist.

A. Werbungskosten:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind auch Ausgaben für Arbeitsmittel (§ 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988). Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden, 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. Die Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 enthält als wesentliche Aussage ein Verbot des Abzuges gemischt veranlasster Aufwendungen in Bezug auf typischerweise auch der Lebensführung dienenden Wirtschaftsgütern. Der Regelung liegt der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grunde, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann, was unsachlich gegenüber jenen Steuerpflichtigen wäre, die eine Tätigkeit ausüben, die eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Tätigkeiten nicht ermöglicht, und die derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen. Bei der Abgrenzung beruflich bedingter Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung gilt in diesem Zusammenhang die typisierende Betrachtungsweise. Derjenige, der typische Aufwendungen der privaten Lebensführung als Werbungskosten geltend macht, hat im Hinblick auf seine Nähe zum Beweisthema von sich aus nachzuweisen, dass diese Aufwendungen entgegen der allgemeinen Lebenserfahrung (nahezu) ausschließlich die berufliche Sphäre betreffen (VwGH 30.4.2015, 2012/15/0190).

Nur ausnahmsweise, wenn sich die private und berufliche Nutzung einwandfrei und nachvollziehbar trennen lassen oder der Nachweis gelingt, dass die Aufwendungen beinahe gänzlich beruflich veranlasst sind, können diese als Werbungskosten angesetzt werden (vgl VwGH 24.4.14, 2011/15/0187; 7.9.93, 90/14/0195). Maßgebend ist dabei das äußere Erscheinungsbild, das auf Art und Beweggrund eines Aufwandes schließen lässt und nicht die bloß behauptete, davon abweichende Motivation des Abgabepflichtigen (VwGH 15.7.1998,

93/13/0205). 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 (VwGH 24.2.2011, 2007/15/0042). Der Umstand, dass Aufwendungen einer beruflichen Tätigkeit förderlich sein können, reicht für die Abziehbarkeit der Kosten jedenfalls nicht aus (*Jakom/Peyerl* EStG, 2025, § 20 Rz 18 mit Verweis auf VwGH 18.12.13, 2011/13/0119).

Elektronische Geräte, Telefonkosten:

Bei privat angeschafften Computern und anderen elektronischen Geräten ist nach allgemeiner Lebenserfahrung davon auszugehen, dass diese auch privat genutzt werden. In Fällen von Aufwendungen oder Ausgaben, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, kann eine Veranlassung durch die Einkunftserzielung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit als notwendig erweisen.

In Beantwortung des Vorhaltes vom 1. September 2023 hat die Beschwerdeführerin der belangten Behörde eine Aufstellung übermittelt, in der die geltend gemachten Aufwendungen aufgegliedert sind. In dieser sind die einzelnen Geräte und der Anteil ihrer beruflichen Nutzung ausgewiesen; die jeweils geltend gemachten Aufwendungen ergeben sich aus den Anschaffungskosten und dem Anteil der angegebenen beruflichen Nutzung.

Die Arbeitgeberin hat angegeben, die für die Dienstverrichtung im Homeoffice erforderlichen Geräte seien der Beschwerdeführerin zur Verfügung gestellt worden und diese Geräte seien zwingend zu verwenden gewesen. Diese Angaben der Arbeitgeberin hat die Beschwerdeführerin als zutreffend bestätigt. Schon aus diesem Grund stand fest, dass die geltend gemachten Aufwendungen für Notebooks, EBook-Reader, Tablet und Mobiltelefone für die berufliche Tätigkeit der Beschwerdeführerin nicht notwendig waren und dass diese Aufwendungen nicht nahezu ausschließlich die berufliche Sphäre betroffen haben, weil zwingend die von der Arbeitgeberin zur Verfügung gestellten Geräte zu verwenden waren. Die für diese Geräte geltend gemachten Aufwendungen (einschließlich der geltend gemachten Kosten für die Telefonie) waren daher nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Zu dem Vorbringen, die Kopfhörer („*Beats Studio3 Over-Ear Bluetooth Kopfhörer mit Noise-Cancelling*“) seien ausschließlich beruflich verwendet worden, erlaubt sich das Bundesfinanzgericht den Hinweis, dass es sich dabei um ein Produkt handelt, das hauptsächlich für Musik beworben wird und das, im Gegensatz zu dem im Berufsleben viel häufiger verwendeten Headset, über keinen Mikrofonarm verfügt. Mit ihrem Vorbringen konnte die Beschwerdeführerin somit zum einen nicht darlegen, dass diese Kopfhörer für die berufliche Tätigkeit notwendig waren. Zum anderen sind diese Kopfhörer erst am 23. Dezember 2022 bestellt und im Jänner 2023 geliefert worden. Selbst bei Zahlung der Kopfhörer anlässlich der Bestellung – wie von der Beschwerdeführerin vorgebracht – mit Kreditkarte ist nach allgemeiner Lebenserfahrung davon auszugehen, dass die Kreditkartenabrechnung nicht so

zeitnah erfolgt ist, dass eine Abbuchung vom Konto der Beschwerdeführerin noch im Jahr 2022 stattgefunden hat. Es war daher auszuschließen, dass die durch das Belasten der Kreditkarte der Beschwerdeführerin erwachsene Verbindlichkeit noch im Veranlagungsjahr beglichen worden ist und es somit im Veranlagungsjahr zu einem Abfluss gekommen ist. Ausgaben sind für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind (§ 19 Abs 2 EStG 1988).

Ebenso wenig war davon auszugehen, dass Aufwendungen für GPS-Sender, die dazu verwendet werden, Gegenstände zu lokalisieren und üblicherweise an Koffern, Schlüsseln, Geldtaschen, Fahrrädern, E-Scooter befestigt werden, beinahe gänzlich beruflich veranlasst waren.

Arbeitszimmer:

Die unter diesem Titel geltend gemachten Aufwendungen in der Höhe von insgesamt 6.866,23 Euro setzen sich laut der von der Beschwerdeführerin vorgelegten Aufstellung aus anteiligen Finanzierungskosten (3.701,63 Euro), anteiligen Betriebskosten (1.895,60 Euro) und aus Aufwendungen für einen „Computertisch Kika“ (1.269 Euro) zusammen.

Gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit. d EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung nicht abgezogen werden. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.

Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer sind nach den von der Rechtsprechung entwickelten Kriterien – abgesehen von den in § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 normierten Voraussetzungen – nur dann anzuerkennen, wenn ein Arbeitszimmer nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen notwendig ist sowie der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich beruflich genutzt und auch entsprechend eingerichtet ist. Die Möglichkeit der Benutzung eines jederzeit zugänglichen Arbeitszimmers beim Arbeitgeber steht der Notwendigkeit eines häuslichen Arbeitszimmers entgegen (VwGH 16.12.2003, 2001/15/0197).

Die Beschwerdeführerin verfügte im Veranlagungsjahr im Betrieb ihrer Arbeitgeberin über ein jederzeit zugängliches Arbeitszimmer, schon aus diesem Grund war die Notwendigkeit eines häuslichen Arbeitszimmers nicht gegeben.

Die Beschwerdeführerin hat weiter vorgebracht, aufgrund ihrer Ende des Jahres 2021 aufgetretenen und diagnostizierten hochgradigen Hausstaubmilbenallergie sei ihr ärztlich verordnet worden, Räumlichkeiten mit Teppichböden zu meiden. Eine derartige ärztliche Verordnung wurde weder im Verwaltungsverfahren noch im verwaltungsgerichtlichen

Verfahren vorgelegt. Auch aus den im Verwaltungsverfahren vorgelegten Rechnungen von Ärzten lässt sich eine derartige Anordnung nicht entnehmen. Bei diesen ist zwar – wie bei dem im verwaltungsgerichtlichen Verfahren mit Nachricht vom 30. März 2026 vorgelegten Schreiben einer Fachärztin für Dermatologie und Venerologie vom 13. April 2022 - zum Teil bei den „Diagnosen“ auch die Hausstaubmilbenallergie angegeben, jedoch lassen sich daraus keine Hinweise für eine Anordnung, Räumlichkeiten mit Teppichböden zu meiden, entnehmen.

Im verwaltungsgerichtlichen Verfahren hat die Beschwerdeführerin einen Patientenbrief vom 2. September 2022 vorgelegt. In diesem wird über das Resultat eines Allergietests berichtet. Dieser am 1. September 2022 durchgeführte Test führte zu dem Ergebnis, dass eine sehr starke Hausstaub- und Vorratsmilbenallergie vorliegt, enthält jedoch auch keine Anordnung, geschweige denn eine rückwirkende für die Meidung von Räumen mit Teppichböden ab Beginn des Veranlagungsjahres.

Das ebenfalls im verwaltungsgerichtlichen Verfahren vorgelegte ärztliche Attest vom 13. März 2026 eines Arztes für Allgemeinmedizin, Komplementärmedizin, Homöopathie, psychosomatische und psychotherapeutische Medizin berichtet über die Durchführung eines Bioresonanztestes am 13. Mai 2022; dieser Test habe Reaktionen auf Hausstaub (Hausstaubmilben), Schimmel sowie synthetische Stoffe gezeigt. In diesem Attest wurde auch ausgeführt, dass bei einer Kontrolle am 1. September 2022 eine leichte Verbesserung der Symptomatik dokumentiert worden sei und es nach einem längeren Aufenthalt in England jedoch zu einem deutlichen Rückfall der Beschwerden gekommen sei und zur Reduktion der Allergenbelastung auch die Vermeidung von Teppichböden empfohlen worden sei. Auch wenn nach der am 1. September 2022 dokumentierten leichten Verbesserung durch einen deutlichen Rückfall der Beschwerden die Vermeidung von Teppichböden empfohlen worden ist, so stellt dies keine Anordnung zur Meidung von Teppichböden dar. Darüber hinaus lässt sich all den diesbezüglich vorliegenden Unterlagen kein Hinweis für eine Diagnose der Hausstaubmilbenallergie mit Ende des Jahres 2021 entnehmen und auch kein Hinweis für eine das gesamte Veranlagungsjahr betreffende Aussage. Es gab auch keine schriftliche Vereinbarung über die Tätigkeit im Homeoffice, ebenso wenig eine Abänderung des Dienstvertrages. Die Beschwerdeführerin hat angegeben, ihr Arbeiten im Homeoffice sei mit ihrer Vorgesetzten mündlich abgestimmt worden. Mit ihren Vorbringen und mit den vorgelegten Unterlagen konnte die Beschwerdeführerin eine mit einer Hausstaubmilbenallergie begründete Notwendigkeit eines häuslichen Arbeitszimmers nicht belegen, zumal die vorgelegten Unterlagen und die Vorbringen nicht darauf schließen ließen, dass ihr Dienstverhältnis nur unter der Voraussetzung, die Tätigkeit nur im Homeoffice ausüben zu können, aufrecht erhalten worden sei. Die für das Arbeitszimmer geltend gemachten Aufwendungen waren daher nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Selbst bei Vorliegen einer Notwendigkeit eines häuslichen Arbeitszimmers wäre noch zu berücksichtigen gewesen, dass für einen Abzug von Aufwendungen für ein häusliches

Arbeitszimmer dieses zusätzlich nahezu ausschließlich beruflich genutzt werden muss. Nach den im Verwaltungsverfahren vorgelegten Unterlagen wies in der von der Beschwerdeführerin im Veranlagungsjahr genutzten Wohnung das Zimmer, in dem nach Angaben der Beschwerdeführerin die Tätigkeit im Homeoffice ausgeübt worden ist, eine Fläche von 22m² auf, neben Wohnküche, Vorraum, Bad, WC und Abstellraum war noch ein Zimmer mit einer Fläche von 9,94m² vorhanden. Über Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes teilte die Beschwerdeführerin mit, das kleinere Zimmer als Schlafzimmer und das größere Zimmer, das mit Schreibtisch, Bürostuhl und Regalen ausgestattet gewesen sei, für ihre Tätigkeit im Homeoffice genutzt zu haben. Das größere Zimmer sei für die tagsüber über viele Stunden ausgeübte berufliche Tätigkeit funktional geeignet gewesen. Das größere Zimmer sei nicht als Wohn- oder Schlafzimmer verwendet worden, sondern habe ihrer beruflichen Tätigkeit und dem Studium gedient.

Die Beschwerdeführerin hat das größere Zimmer nicht nahezu ausschließlich beruflich genutzt. Sie hat dieses ihren eigenen Angaben zufolge auch für das Studium und somit nicht nahezu ausschließlich beruflich genutzt. Darüber hinaus war das größere Zimmer auch mit Regalen ausgestattet. Eine (nahezu) ausschließliche berufliche Nutzung eines häuslichen Arbeitszimmers liegt nicht vor, wenn die im Zimmer befindlichen Regale zur Aufbewahrung privater Gegenstände genutzt werden (VwGH 25.9.2001, 97/14/0061). Nach allgemeiner Lebenserfahrung ist auszuschließen, dass bei einer Wohnung mit einer Wohnfläche von insgesamt 79,32m² und bei einem als Schlafzimmer genutzten Raum mit einer Fläche von lediglich 9,94m² ein Raum mit 22m² (nahezu) ausschließlich beruflich genutzt wird und dort keine privaten Gegenstände oder Kleidungsstücke verwahrt werden. Stütze findet diese Ansicht durch den Umstand, dass von den geltend gemachten Aufwendungen für das Arbeitszimmer Aufwendungen für die in diesem Raum befindlichen Regale nicht umfasst waren, was auch als Indiz für eine private Verwendung der Regale zu werten war.

Darüber hinaus ließ sich den vorgelegten Unterlagen nicht entnehmen, dass die Beschwerdeführerin die geltend gemachten anteiligen Finanzierungs- und Betriebskosten getragen hat. Die Rechnungen über die Betriebskosten lauten nicht auf die Beschwerdeführerin, sondern weisen ***1*** als Rechnungsempfänger aus. Nach den vorgelegten Bankunterlagen wurden auch die Kreditrückzahlungen von ***1*** vorgenommen.

Internetkosten und Homeoffice-Pauschale:

Zu den Internetkosten hat die Beschwerdeführerin in ihrer dem Bundesfinanzgericht übermittelten Stellungnahme ausgeführt, der von der Arbeitgeberin zur Verfügung gestellte Internetzugang über eine SIM-Karte sei nicht als vollständiger Internetanschluss für eine tägliche Vollzeitbeschäftigung im Homeoffice vorgesehen gewesen. In der ursprünglich übermittelten Aufstellung wurde von der Beschwerdeführerin der berufliche Anteil der

Internet- und Telefonkosten mit 80% angegeben. Die Telefonkosten waren – wie bereits ausgeführt – nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen, da der Beschwerdeführerin ein Mobiltelefon von der Arbeitgeberin zur Verfügung gestellt worden ist.

Laut den von der Beschwerdeführerin vorgelegten Rechnungen sind im Veranlagungsjahr Internetkosten in der Höhe von insgesamt 287,43 Euro (einschließlich der jährlichen Service-Pauschale) angefallen; der von der Beschwerdeführerin behauptete berufliche Anteil würde daher 229,94 Euro betragen.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 7a EStG 1988 sind Werbungskosten Ausgaben und Beträge eines Arbeitnehmers, der seine berufliche Tätigkeit in der Wohnung (im Homeoffice) erbringt und bei dem keine Ausgaben für ein Arbeitszimmer gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d berücksichtigt werden:

- a) Ausgaben für ergonomisch geeignetes Mobiliar (insbesondere Schreibtisch, Drehstuhl, Beleuchtung) eines in der Wohnung eingerichteten Arbeitsplatzes bis zu insgesamt 300 Euro (Höchstbetrag pro Kalenderjahr), wenn der Arbeitnehmer zumindest 26 Homeoffice-Tage gemäß § 26 Z 9 lit. a im Kalenderjahr geleistet hat. Übersteigen die Anschaffungs- oder Herstellungskosten insgesamt den Höchstbetrag, kann der Überschreibungsbetrag innerhalb des Höchstbetrages jeweils ab dem Folgejahr bis zum Kalenderjahr 2023 geltend gemacht werden. Z 8 ist nicht anzuwenden.
- b) Soweit das Homeoffice-Pauschale gemäß § 26 Z 9 lit. a den Höchstbetrag von drei Euro pro Homeoffice-Tag nicht erreicht, die Differenz auf drei Euro.

Gemäß § 26 Z 9 EStG 1988 gehören zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit nicht: Der Wert der digitalen Arbeitsmittel, die der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer für seine berufliche Tätigkeit unentgeltlich überlässt, und ein Homeoffice-Pauschale nach Maßgabe folgender Bestimmungen:

- a) Das Homeoffice-Pauschale beträgt bis zu drei Euro pro Tag, an dem der Arbeitnehmer seine berufliche Tätigkeit auf Grund einer mit dem Arbeitgeber getroffenen Vereinbarung ausschließlich in der Wohnung ausübt (Homeoffice-Tag); es steht für höchstens 100 Tage im Kalenderjahr zu.
- b) Übersteigt das von mehreren Arbeitgebern nicht steuerbar ausgezahlte Homeoffice-Pauschale insgesamt den Betrag von 300 Euro pro Kalenderjahr, stellt der übersteigende Teil steuerpflichtigen Arbeitslohn dar, der in der Veranlagung zu erfassen ist.

Die Beschwerdeführerin hat auch das Homeoffice-Pauschale in der Höhe von 300 Euro als Werbungskosten geltend gemacht. Die Beschwerdeführerin hat vorgebracht, im Veranlagungsjahr ihre Arbeitsleistung im Homeoffice erbracht zu haben. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes wurde von der belangten Behörde das Homeoffice-Pauschale zu Recht als Werbungskosten berücksichtigt, da – wie bereits ausgeführt – von der Arbeitgeberin ein Homeoffice-Pauschale nicht ausbezahlt worden ist und glaubhaft dargelegt worden ist, an

mindestens 100 Tagen von zu Hause aus gearbeitet zu haben. Mit dem Homeoffice-Pauschale sind Aufwendungen (wie für Strom, Internet) für das Arbeiten zu Hause abgegolten. Selbst wenn die von der Arbeitgeberin zur Verfügung gestellte SIM-Karte für das Arbeiten im Homeoffice nicht geeignet gewesen wäre, wären die diesbezüglich geltend gemachten Aufwendungen für das Internet (229,94 Euro) durch das Homeoffice-Pauschale abgegolten gewesen.

Das Homeoffice-Pauschale in der Höhe von 300 Euro war als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Arbeitsstisch:

Wie bereits ausgeführt, waren in den Aufwendungen für das Arbeitszimmer auch solche für einen „Computertisch Kika“ (1.269 Euro) inkludiert. Es war daher die Frage zu beantworten, ob – nachdem Ausgaben für ein Arbeitszimmer nicht zu berücksichtigen waren – die Voraussetzungen für Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 7a lit. a EStG 1988 gegeben waren.

Durch den steuerlichen Teil des sogenannten Homeoffice-Pakets (BGBl I Nr. 52/2021) wird in der neu eingefügten Z. 7a (des § 16 Abs. 1 EStG 1988) die Möglichkeit des Werbungskostenabzugs für ergonomisch geeignetes Mobiliar für einen in der Wohnung eingerichteten Arbeitsplatz, ohne dass die strengen Vorgaben für ein steuerliches Arbeitszimmer erfüllt sein müssen, eröffnet, wobei keine Bedenken bestehen, im Handel erworbenes Büromobiliar als ergonomisch zu qualifizieren (*Jakom/Ebner EStG, 2025, § 16 Rz 33*).

Als Nachweis für die geltend gemachten Aufwendungen für einen „Computertisch Kika“ (1.269 Euro) legte die Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren einen zwischen ihr und einem Möbelhaus abgeschlossenen Kaufvertrag vom 14. Jänner 2022 vor. Gegenstand dieses Kaufvertrages war ein Tisch „Mobitec“ mit der Modellnummer „ECLIPSE T0500“. Auch wenn es sich nach Recherchen des Bundesfinanzgerichtes bei vergleichbaren Tischen eher nicht um Bürotische handelt, so konnte für das genannte Modell (ein Tisch mit dieser Modellnummer war nicht auffindbar und der Vertragspartner der Beschwerdeführerin existiert nicht mehr) nicht festgestellt werden, dass es sich bei diesem Tisch nicht um einen Bürotisch gehandelt hat. Für den Tisch waren daher im Veranlagungsjahr 300 Euro als Werbungskosten zu berücksichtigen, da davon auszugehen war, dass die Beschwerdeführerin zumindest 26 Homeoffice-Tage im Veranlagungsjahr geleistet hat.

Fortbildung und sonstiges:

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes waren die diesbezüglich geltend gemachten Aufwendungen für einen Sprachkurs, für den Besuch eines Seminars und für ein Studium an einer Universität in der Höhe von insgesamt 452,04 Euro ebenfalls – wie von der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid – als Werbungskosten zu berücksichtigen, ebenso die geltend gemachten Aufwendungen für das „CV Review Package“ in der Höhe von 189 Euro.

An Werbungskosten waren daher neben dem Homeoffice-Pauschale (300 Euro) Aufwendungen in der Höhe von insgesamt 941,04 Euro ($300 + 452,04 + 189$) zu berücksichtigen.

B. Außergewöhnliche Belastungen:

Die von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Belastungen setzen sich aus (nicht um etwaige Ersätze gekürzte) Kosten für eine Operation (5.534,73 Euro), aus Wahlarztkosten (2.406 Euro) und aus sonstigen Kosten (Medikamente, Therapien, Allergiker-Bettwäsche usw.) in der Höhe von 3.468,76 Euro zusammen.

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen 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.

Nach § 34 Abs. 2 EStG 1988 ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann (§ 34 Abs. 3 EStG 1988).

Die Belastung beeinträchtigt gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 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%.

Tatsächliche Gründe, die die Zwangsläufigkeit der Belastung zu begründen vermögen, können insbesondere in der Krankheit, Pflegebedürftigkeit oder Betreuungsbedürftigkeit des Steuerpflichtigen gelegen sein. Allerdings ist die Zwangsläufigkeit des Aufwands stets nach den Umständen des Einzelfalls zu prüfen. Bloße Wünsche, Befürchtungen oder Standesrücksichten der Betroffenen reichen nicht aus, um die Zwangsläufigkeit zu rechtfertigen. Zu den als außergewöhnliche Belastung abzugsfähigen Krankheitskosten zählen nur Aufwendungen für solche Maßnahmen, die zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig sind. Auch Aufwendungen, die nicht von der gesetzlichen Krankenversicherung getragen werden, können dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwachsen, wenn sie aus triftigen Gründen medizinisch geboten sind (VwGH 11.2.2016, 2013/13/0064). Die triftigen medizinischen Gründe müssen in feststehenden oder sich konkret abzeichnenden gesundheitlichen Nachteilen bestehen, welche ohne die mit höheren Kosten verbundene medizinische Betreuung eintreten würden (VwGH 13.5.1986, 85/14/0181). Die Beweislast für die Zwangsläufigkeit trifft stets den Steuerpflichtigen, die beizubringenden ärztlichen Gutachten unterliegen der freien Beweiswürdigung.

Die Beschwerdeführerin hat betreffend die Sprunggelenksoperation vorgebracht, aufgrund begrenzter Kapazitäten bei allen Krankenhäusern in Graz hätte sie mehrere Monate auf einen Termin für die Operation und die erforderliche Magnetresonanz-Untersuchung warten müssen. Im Zusammenhang mit der Sprunggelenksoperation hat die Beschwerdeführerin eine Rechnung einer Privatklinik über die dort durchgeführte Operation und Rechnungen über Nachsorgeuntersuchungen vorgelegt. Weitere Unterlagen hat die Beschwerdeführerin nicht beigebracht, obwohl mit den Vorhalten vom 1. September 2023 und 12. August 2024 und mit den Ausführungen im angefochtenen Bescheid und in der Beschwerdevorentscheidung (denen ebenso Vorhaltscharakter zukommt) auf den Nachweis der triftigen medizinischen Gründe hingewiesen worden ist.

Aus den von der Beschwerdeführerin vorgelegten Unterlagen lässt sich nicht einmal der Hinweis entnehmen, ob die Beschwerdeführerin betreffend das Sprunggelenk bei einem Kassenarzt und oder in einer öffentlichen Krankenanstalt vorstellig geworden ist, geschweige denn, dass durch eine Operation im öffentlichen Bereich gesundheitliche Nachteile gegeben gewesen wären. Selbst aus dem (durchaus verständlichen) Wunsch, einen frühestmöglichen Operationstermin wahrzunehmen, ergibt sich nicht, dass die Operation in der Privatklinik unbedingt erforderlich war, um konkrete ernsthafte gesundheitliche Nachteile abzuwenden, zumal die Beschwerdeführerin keine Unterlagen über einen etwaigen Operationstermin im öffentlichen Bereich und keine Unterlagen über die behauptete Empfehlung ihres Arztes, die Operation umgehend durchzuführen, beigebracht hat. Die von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Kosten waren daher nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig.

Auch betreffend die geltend gemachten Wahlarztkosten hat die Beschwerdeführerin weder Nachweise beigebracht noch Gründe angeführt, welche dazu geeignet wären, triftige medizinische Gründe glaubhaft zu machen. Die bloße Vorlage von Rechnungen reicht hierfür nicht aus. Auch sind keine Unterlagen für das Bemühen um Termine in Kassenpraxen vorgelegt worden. Es sind keine medizinischen Nachteile durch die Behandlungen durch Kassenärzte belegt. Die Kosten für Behandlungen durch Wahlärzte sind nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig, zumal nach objektiven Umständen mangels Nachweis es triftiger medizinischer Gründe keine Zwangsläufigkeit gegeben ist.

Betreffend die sonstigen Kosten (Medikamente, Therapien, Allergiker-Bettwäsche usw.) in der Höhe von 3.468,76 Euro bedurfte es keiner weiteren Erwägungen, weil diese den Selbstbehalt gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 nicht überstiegen und diese somit auch bei einer Berücksichtigung nicht steuerwirksam wurden.

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO hat das Bundesfinanzgericht (außer in den Fällen des § 278 BAO) immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen. Aus dieser Bestimmung ergibt sich die Befugnis und die Verpflichtung des Bundesfinanzgerichtes, den Bescheid in allen Punkten, auch in den über die geltend gemachten Beschwerdepunkte und über das Beschwerdebegehren hinausgehenden, sowohl zu Gunsten als auch zu Ungunsten der Beschwerdeführerin abzuändern (VwGH 13.5.2004, 2002/16/0192). Es gibt keine Teilrechtskraft und es besteht im Beschwerdeverfahren kein Verböserungsverbot.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Das Bundesfinanzgericht ist von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen, sondern stützt sich auf den klaren und eindeutigen Wortlaut der einschlägigen Bestimmungen und auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren sind keine Rechtsfragen aufgeworfen worden, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, eine Revision ist nicht zulässig.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 29. April 2026