



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Anschrift, vom 25. September 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 9. September 2009 betreffend Einkommensteuer 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige ist Arzt und erzielte im Berufungszeitraum neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit solche aus selbständiger Arbeit („Poolgelder“). Weiters bezog er Arbeitslosengeld.

Er beantragte in der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2008 unter der KZ 718 „Pendlerpauschale“ einen Betrag von 2.198,25 € zu berücksichtigen. Darüberhinaus wurden weitere Werbungskosten in Höhe von insgesamt 11.171,08 € sowie lt. Beilage E1f ein Betrag in Höhe von 6.372 € (4.000 € Kosten für Einspruch gegen einen negativen Prüfungsbescheid betreffend die Facharztprüfung, 3.240 € Kosten der Scheidung; abzüglich eines Betrages in Höhe von 868 € als Selbstbehalt) als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht.

Das Finanzamt berücksichtigte im angefochtenen Bescheid betreffend Einkommensteuer 2008 mit Ausfertigungsdatum vom 9. September 2009 neben den beantragten Sonderausgaben, das Pendlerpauschale mit einem Betrag in Höhe von 2.308,50 € sowie Werbungskosten in

Höhe von 5.558,20 € (3.299,10 € für Aus- und Fortbildung, 2.189,22 € Telefon-Internetkosten sowie Kosten für ein Bank- und ein Bewerbungsgespräch und weiters 69,90 € für die Anschaffungskosten eines Aufnahmegerätes).

Hinsichtlich der übrigen geltend gemachten Werbungskosten wurde in der Bescheidbegründung ausgeführt, dass Werbungskosten für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung nur dann vorliegen würden, wenn dieses den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Antragstellers bilden würde. Da diese Voraussetzung im streitgegenständlichen Fall nicht vorliegen würden, könnten die diesbezüglichen Aufwendungen (1.056 €) nicht berücksichtigt werden.

Zu den als Werbungskosten geltend gemachten Zinsaufwendungen in Höhe von 2.320,21 € wurde angemerkt, dass Ausgaben für Ausbildungskosten in jenem Jahr abzusetzen seien, in welchem sie angefallen bzw. bezahlt worden seien und daran auch eine allfällige Fremdfinanzierung nichts ändere, weshalb allfällige Rückzahlungen bzw. Zinszahlungen für einen Kredit, der zur Finanzierung von Ausbildungskosten aufgenommen worden sei, keine Werbungskosten darstellen würden und sohin die geltend gemachten Zinsen nicht berücksichtigt werden könnten, während hingegen die Kosten für die Beeinspruchung von Prüfungsergebnissen in direktem Zusammenhang mit der (gewünschten) Berufsausübung als Facharzt stehen würden und daher Werbungskosten darstellen würden. Eine betragsmäßige Berücksichtigung dieser Kosten als Werbungskosten im angefochtenen Bescheid unterblieb hingegen aufgrund eines Eingabefehlers.

Zu den als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Kosten in Zusammenhang mit der einvernehmlichen Ehescheidung wurde darauf verwiesen, dass diese keine außergewöhnliche Belastung darstellen würden, weil nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes in diesem Fall die Zwangsläufigkeit zu verneinen sei.

Im übrigen wurde in der Bescheidbegründung hinsichtlich der Abweichungen gegenüber der Steuererklärung auf das Ergebnis eines mit dem Berufungswerber geführten Telefonates hingewiesen.

Gegen diesen Bescheid erhab der Abgabepflichtige Berufung (Schreiben vom 26. September 2009) und beantragte in einer nach Durchführung eines Mängelbehebungsverfahrens vorgelegten schriftlichen Begründung vom 12. November 2009, dass auch

die Kosten für das Arbeitszimmer in Höhe von 1.056 €, welches für die intensive Vorbereitung der Facharztprüfung benötigt worden sei, als Werbungskosten,

die Ausgaben für die Fremdfinanzierungskosten (Zinsen) als Werbungskosten oder außergewöhnliche Belastung,

die Rechtsanwaltskosten für den Einspruch gegen den Prüfungsbescheid (4.000 €) als Werbungskosten

die geltend gemachten Versicherungsprämien (288,59 € und 33,50 €) als Sonderausgaben berücksichtigt werden mögen.

In weiterer Folge wurde die Berufung nach Durchführung weiterer Ermittlungen durch das Finanzamt der Abgabenbehörde zweiter Instanz direkt zur Entscheidung vorgelegt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **1. Arbeitszimmer:**

Gemäß [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988](#) idF BGBl. Nr. 201/1996 sind Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung nicht abzugsfähig. Bildet jedoch 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.

Im vorliegenden Fall ist unbestritten, dass es sich um ein im Wohnungsverband liegendes Arbeitszimmer handelt.

Ob eine Tätigkeit ihren Mittelpunkt im Arbeitszimmer hat, ist im übrigen berufsbildbezogen zu beurteilen und bestimmt sich nach der Verkehrsauffassung. Der Mittelpunkt einer Tätigkeit ist nach ihrem materiellen Schwerpunkt zu beurteilen, im Zweifel wird darauf abzustellen sein, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benutzt wird (VwGH 28.11.2000, 99/14/0008).

Der Berufungswerber erzielte im vorliegenden Fall sowohl selbständige als auch nichtselbständige Einkünfte aus seiner ärztlichen Tätigkeit im Krankenhaus. Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 22.1.2004, 2001/14/0004, ausdrücklich bestätigt hat, ist der Mittelpunkt der ärztlichen Tätigkeit der Ort, an dem die ärztliche Untersuchung und Betreuung von Patienten erfolge; nämlich das Krankenhaus. Wird das Arbeitszimmer für Tätigkeiten genutzt, die der Fortbildung dienen, so ändert dies nichts an der Tatsache, dass das gegenständliche Arbeitszimmer im Hinblick auf die einkunftsquellenbezogene Betrachtung nicht als Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des

Berufungswerbers angesehen werden kann, auch wenn dieses wie im vorliegenden Fall zur Fort- und Weiterbildung genutzt wurde.

Für den Zeitraum, in welchem Arbeitslosengeld bezogen wurde, ist darauf zu verweisen, dass der Berufungswerber in diesem Zeitraum keine Erwerbseinkünfte bezogen hat und daher schon aus diesem Grund die Berücksichtigung der Aufwendungen für einen Raum, der zur Fortbildung genutzt wurde, nicht zulässig ist, da es hierfür an einer gesetzlichen Grundlage fehlt.

Kosten für ein Arbeitszimmer sind gem. § 20 EStG 1988 steuerlich eben nur dann zu berücksichtigen, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit bildet.

## **2. Zinsaufwendungen:**

Die ursprünglich in der Erklärung gelten gemachten Zinsaufwendungen in Höhe von **2.320,21 €** (1.224 € für Überziehungszinsen des Girokontos, 700 € Zinsen für ein Privatdarlehen in Höhe von 10.000 € sowie 250 € für ein Privatdarlehen in Höhe von 8.500 €), wurden mit Schreiben des Berufungswerbers vom 13.10.2009 der Höhe nach abgeändert. Danach wurden nämlich 1.224 € für Überziehungszinsen des Girokontos, sowie 825 € für ein Privatdarlehen in Höhe von 13.750 € sowie 600 € für ein Privatdarlehen in Höhe von 10.000 €, in Summe sohin **2.649 €**, geltend gemacht.

Hiezu wurde ein als Darlehensvertrag tituliertes Schreiben vorgelegt, welches mit dem Datum 2.1.2001 versehen, sowohl die Unterschrift des Berufungswerbers als auch dessen Vater aufweist, und in welchem festgehalten ist, dass der Vater des Berufungswerbers seinem Sohn „ein Darlehen von 140.000 ATS (20.000 DM) zur Finanzierung der Ausbildung als Facharzt“ gewähre, welches erstmals ab 1.1.2006 mit 7 % p.a. zu verzinsen sei und der Zinssatz sich ab 1.1.2007 auf 6 % p.a. ermäßige.

Ebenso wurde ein weiteres als Darlehensvertrag tituliertes Schreiben vorgelegt, welches mit dem Datum 31.12.2007 versehen, sowohl die Unterschrift des Berufungswerbers als auch dessen Vater aufweist, und in welchem festgehalten ist, dass der Vater des Berufungswerbers seinem Sohn „ein Darlehen von 13.750 €“ gewähre, welches für den Zeitraum 2007 mit 675 € zu verzinsen sei und die Zinsen 2007 am 31.12.2009 „durch Barzahlung“ fällig seien. Sowie weiters, dass das Darlehen ab 1.1.2008 mit 6 % zu verzinsen sei, wobei die Zinsen jährlich zu leisten seien. Die Tilgung des Darlehens sei mit einer Tilgungsrate von 2 % p.a. ab 1.1.2012 zu leisten.

Zudem wurde zwei Schreiben vorgelegt, in welchem der Vater des Berufungswerbers jeweils am 31.12.2008 bestätigt, 600 € Zinsen für „Valutierung des Darlehens zum 1.1.2008 € 10.000“ sowie 825 € Zinsen für „Valutierung des Darlehens zum 1.1.2008 € 13.750“ erhalten zu haben.

Mit weiterem Schreiben des Berufungswerbers vom 9.2.2010 wurde die Höhe der geltend gemachten Zinsaufwendungen wiederum abgeändert. Demnach wurde das Berufungsbegehren betraglich eingeschränkt und beantragt, insgesamt **1.667 €** an Zinsaufwendungen zu berücksichtigen. Nach einer Aufstellung des Berufungswerbers setzen sich diese wie folgt dargestellt zusammen:

540 € Zinsen für „Kreditvertrag 2001 9.000 € 6 % p.a. Zinsen“

372 € Zinsen für „Kreditvertrag 2007 6.202 € 6 % p.a. Zinsen“

240 € Zinsen „Kreditvertrag 1 2008 8.620 € Zinsen 2008 pauschal“

369 bzw 475 € „berufsbedingte Aufstockung Giroüberziehung“

149 € Zinsen Stadt Innsbruck.

Hiezu wurde ein weiteres als „Kreditvertrag 1 2008“ tituliertes Schreiben vorgelegt, welches mit dem Datum 31.12.2008 versehen, sowohl die Unterschrift des Berufungswerbers als auch dessen Vater aufweist, und in welchem festgehalten ist, dass der Vater des Berufungswerbers seinem Sohn einen Kredit von 8.620 € einräumt und die Auszahlung in Teilbeträgen im Laufe des Jahres 2008 erfolgt sei. Weiters ist darin festgehalten, dass 2008 für diesen Kredit pauschal 240 € Zinsen anfallen würden, welche am 31.12.2008 Fällig seien. Ab dem 1.1.2009 sei der Kredit mit 6 % zu verzinsen und ab 1.1.2015 mit jährlich 2.025 € zu tilgen.

Ebenso wurde ein als „Nicht berufsbedingter Kreditvertrag 2 2008“ tituliertes Schreiben vorgelegt, welches mit dem Datum 31.12.2008 versehen, sowohl die Unterschrift des Berufungswerbers als auch dessen Vater aufweist, und in welchem festgehalten ist, dass der Vater des Berufungswerbers seinem Sohn einen Kredit von 3.600 € einräume und die Auszahlung in Teilbeträgen im Laufe des Jahres 2008 erfolgt sei. Weiters ist darin festgehalten, dass 2008 für diesen Kredit pauschal 100 € Zinsen anfallen würden, welche am 31.12.2008 Fällig seien. Ab dem 1.1.2009 sei der Kredit mit 6 % zu verzinsen und ab 1.1.2015 mit jährlich 1.025 € zu tilgen.

Weiters wurde ein Schreiben des Vaters des Berufungswerbers vorgelegt, in welchem dieser den Erhalt von „240 € Zinsen in bar lt. berufsbedingten Kreditvertrag 1 2008 vom 31.12.2008“ bestätigt.

In rechtlicher Hinsicht ist nun vorweg darauf zu verweisen, dass gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden dürfen.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 1 erster Satz EStG 1988 sind Werbungskosten auch Schuldzinsen und auf besonderen Verpflichtungsgründen beruhende Renten und dauernde Lasten, soweit sie mit einer Einkunftsart in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen.

Werden also Werbungskosten fremdfinanziert, sind grundsätzlich auch die bezughabenden Zinsaufwendungen als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Hinsichtlich der nunmehr mit Schreiben vom 9.2.2010 beantragten Zinsaufwendungen betreffend den vom Vater des Berufungswerbers an ihn im Jahr 2007 eingeräumten „Kredit“ in Höhe von 13.750 € wird darauf verwiesen, dass nach dem Vorbringen des Berufungswerbers die private Darlehensaufnahme bei seinem Vater zur Finanzierung des Unterhaltes der Familie gedient hatte, da „lediglich“ ein monatliches Einkommen von 1.868 € für eine dreiköpfige Familie zur Verfügung gestanden sei (Schreiben des Berufungswerbers vom 17.3.2009 betreffend das Berufungsverfahren Einkommensteuer 2007).

Da die ursprünglich als Werbungskosten geltend gemachten Zinsen sohin mit Ausgaben der privaten Lebensführung in Zusammenhang stehen und gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden dürfen, können die angefallenen Zinsaufwendungen nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Aber auch eine Berücksichtigung der Zinsaufwendungen als außergewöhnliche Belastung ist nicht möglich.

§ 34 EStG 1988 in der für den Berufungszeitraum anzuwendenden Fassung normiert diesbezüglich:

*"(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....

(7) Für Unterhaltsleistungen gilt folgendes:

1. Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a und c 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, das nicht dem Haushalt des Steuerpflichtigen zugehört und für das weder der Steuerpflichtige noch sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner Anspruch auf Familienbeihilfe hat, sind durch den Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b abgegolten.

3. Unterhaltsleistungen für den (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) sind durch den Alleinverdienerabsetzbetrag abgegolten.

4. Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, 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.

Bei der Beurteilung von Kredit- bzw Darlehensrückzahlungen und Zinszahlungen als außergewöhnliche Belastung ist nicht die Zwangsläufigkeit und Außergewöhnlichkeit der Rück- bzw Zinszahlung entscheidend, auch nicht die Zwangsläufigkeit und Außergewöhnlichkeit der zugrundeliegenden Kredit- bzw Darlehensaufnahme, sondern die Zwangsläufigkeit und Außergewöhnlichkeit der mit dem Kredit bzw Darlehen finanzierten Ausgaben. Die Merkmale

der - die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigenden Belastung des Einkommens sind bei kredit- bzw darlehensfinanzierten Ausgaben zwar - dem Konzept der Berücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen als Einkommensminderung entsprechend - anlässlich der Rück- bzw Zinszahlung zu untersuchen. Die beiden anderen Merkmale - die Zwangsläufigkeit und die Außergewöhnlichkeit - bleiben jedoch anlässlich der ursprünglichen Ausgaben zu beurteilen, egal ob diese Ausgaben nun fremdfinanziert werden oder nicht.

Angewendet auf den Fall des Berufungswerbers bedeutet dies: Die Finanzierung der Ernährung bzw. der Lebenshaltungskosten des Berufungswerbers selbst ist für ihn keinesfalls außergewöhnlich, weil dies grundsätzlich jeden Steuerpflichtigen trifft. Hinsichtlich der Lebenshaltungskosten des unterhaltsberechtigten Kindes und Ehegattin ist anzumerken, dass gemäß § 34 Abs 7 EStG 1988 die Ernährung (laufende Lebenshaltung) von unterhaltsberechtigten Kindern bzw Ehegatten keinesfalls als außergewöhnliche Belastung absetzbar ist. Stattdessen hat der österreichische Gesetzgeber hierfür ein System von Absetzbeträgen bzw Familienbeihilfen vorgesehen. Für den eigenen laufenden Lebenshaltungsaufwand jedes Steuerpflichtigen selbst ist im Steuertarif (inkl Absetzbeträgen) ein einkommensteuerfrei gestelltes Existenzminimum eingerechnet.

Sowohl was die Ernährung und den laufenden Lebensunterhalt des Berufungswerbers selbst als auch den allfälliger Unterhaltsberechtigter betrifft, ist daher eine Absetzbarkeit der Kredit- bzw Darlehenszinsen als außergewöhnliche Belastung nicht gegeben. Insoweit kann dem Berufungsbegehren nicht stattgegeben werden.

Dasselbe gilt hinsichtlich der geltend gemachten Zinsen in Höhe von 620 € für den vom Vater des Berufungswerbers an ihn im Jahr 2001 eingeräumten Kredit „zur Finanzierung der Ausbildung als Facharzt“.

Hinsichtlich der Zinsen in Höhe von 240 € betreffend den „Kreditvertrag 1 2008 über 8.620 €“ ist darauf hinzuweisen, dass die vorgelegte bezughabende Vereinbarung erst am 31.12.2008 ausgefertigt wurde, die Auszahlung jedoch bereits in Teilbeträgen im Laufe des Jahres 2008 erfolgte.

Darüberhinaus ist zu berücksichtigen, dass diese „Kreditvereinbarung“ erstmals mit Schreiben vom 9.2.2010 ins Treffen geführt und die bezughabenden Zinszahlungen geltend gemacht wurden, während im Berufungsschriftsatz (Schreiben des Berufungswerbers vom 30.4.2009) bzw. in einem weiteren vom ursprünglichen Berufungsbegehren abweichenden Antrag (Schreiben des Berufungswerbers vom 13.10.2009) auf diese „Kreditvereinbarung“ in keiner Weise Bezug genommen worden war.

Hiebei gilt des darauf Bedacht zu nehmen, dass es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen erforderlich ist, dass die Vereinbarungen von vornherein nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (VwGH 22.11.2012, 2008/15/0265).

Der Grund für diese Anforderungen liegt zum einen darin, dass das zwischen Familienangehörigen typischerweise unterstellte Fehlen eines solchen Interessengegensatzes, wie er zwischen Fremden besteht, die Gefahr einer auf diesem Wege bewirkten willkürlichen Herbeiführung steuerlicher Folgen mit sich bringt, der im Interesse der durch § 114 BAO gebotenen gleichmäßigen Behandlung aller Steuerpflichtigen begegnet werden muss; zum anderen steht hinter den beschriebenen Kriterien für die Anerkennung vertraglicher Beziehungen zwischen nahen Angehörigen auch die Erforderlichkeit einer sauberen Trennung der Sphären von Einkommenserzielung einerseits und Einkommensverwendung andererseits (VwGH 24.9.2008, 2006/15/0119).

Im streitgegenständlichen Fall ist daher zu prüfen, ob der Berufungswerber die Zahlungen seines Vaters aufgrund einer schuldrechtlichen Beziehung (Darlehensvertrag) oder aber aufgrund der zwischen Vater und Sohn bestehenden Nahebeziehung und der dadurch allenfalls bestehenden sittlichen Verpflichtung des Vaters, den Sohn finanziell zu unterstützen, erhalten hat.

Unstrittig ist, dass das als „Kreditvertrag 1 2008“ titulierte Schreiben erst am 31.12.2008 unterfertigt wurde und die der Gesamtsumme zugrundeliegenden Teilzahlungen aber bereits während des Jahres 2008 vom Vater geleistet wurden ohne dass diese Zahlungen weder dem Datum noch der Höhe nach in der betreffenden Vereinbarung angeführt sind.

Da Darlehensverträge unter Fremden aber üblicherweise im vorhinein abgefasst werden, also vor Zuzählung des Darlehens und darüberhinaus auch die konkreten Auszahlungsmodalitäten sowohl dem Zeitpunkt als auch der Höhe nach enthalten, wird schon aus diesem Grund eine der an Verträge zwischen Familienangehörigen gestellten Anforderungen nicht erfüllt, weshalb schon aus diesem Grund die steuerliche Anerkennung zu versagen war.

Ergänzend tritt aber auch der Umstand hinzu, dass der Antrag auf steuerliche Berücksichtigung der bezughabenden „Zinsen“ erst nach mehrfacher Abänderung des ursprünglichen Berufungsbegehrens und zudem erst nach Aufforderung des Finanzamtes mit Schreiben vom 25.1.2010 den Zahlungsbeleg betreffend die Kosten für den Einspruch gegen den negativen Prüfungsbescheid betreffend die Facharztprüfung vorzulegen, gestellt wurde.

Erst die Vorlage des bezughabenden Zahlungsbeleges hat nämlich ergeben, dass dieser Betrag (der zugleich von der für das Jahr 2008 vorgelegten „Kreditvereinbarung“ umfasst ist) nicht vom Berufungswerber sondern von dessen Vater entrichtet wurde.

Diese Tatsache lässt nach Auffassung des Referenten darauf schließen, dass die ursprünglich als Unterstützungsleistung gedachte Zahlung des Vaters an den Sohn erst im Nachhinein in einen Darlehensvertrag umgewandelt wurden, um eine steuerliche Verwertung zu ermöglichen.

Zu den in Schreiben des Berufungswerbers vom 12.11.2009 ursprünglich geltend gemachten Überziehungszinsen des Girokontos in Höhe von 1.222 €, abgeändert durch das Schreiben des Berufungswerbers jeweils vom 9.2.2010 auf 369 € (Akt des Finanzamtes S 74) bzw 475 € (Akt des Finanzamtes S 123) ist darauf hinzuweisen, dass der Berufungswerber mit Schreiben des Finanzamtes vom 25.1.2010 aufgefordert wurde, den beruflichen Zusammenhang der Sollzinsen darzulegen.

Dieser Vorhalt blieb seitens des Berufungswerbers unbeantwortet. Da einerseits der Höhe nach jeweils unterschiedliche Beträge als Überziehungszinsen geltend gemacht wurden und der Berufungswerber darüberhinaus den Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit in keinerweise dargetan hat, können auch diese Zinsaufwendungen nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Hinsichtlich der geltend gemachten Zinsaufwendungen in Höhe von „149 € Zinsen Stadt Innsbruck“ ist anzumerken, dass diese neben den Versicherungsprämien als Sonderausgaben im angefochtenen Bescheid berücksichtigt wurden.

Dabei ist zu berücksichtigen, dass gemäß § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 die geltend gemachten Ausgaben (Versicherungsprämien 288,59 € und 33,50 € sowie 149 €; in Summe sohin 468,30) nur zu einem Viertel zu berücksichtigen sind, weshalb die berücksichtigungsfähigen Sonderausgaben lt. angefochtenem Bescheid 117,08 € betragen.

### **3. Rechtsanwaltskosten für den Einspruch gegen den Prüfungsbescheid:**

Unstrittig ist im vorliegenden Fall, dass die Rechtsanwaltskosten betreffend die Beeinspruchung des Ergebnisses der Facharztprüfung grundsätzlich Werbungskosten darstellen würden.

Bedenken hinsichtlich der Berücksichtigung dieser Ausgaben hat das Finanzamt nunmehr lediglich deshalb, weil für die Kosten nicht vom Berufungswerber sondern von seinem Vater getragen wurden.

Da im vorliegenden Fall außer Streit steht, dass die Kosten vom Vater des Berufungswerbers getragen wurden und der Referent wie vorstehend dargelegt, im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu dem Schluss gelangt ist, dass diese Zahlung durch den Vater nicht im Rahmen einer Darlehensvereinbarung mit dem Sohn geleistet wurde, fehlt es am finanziellen Abfluss beim Berufungswerber, sodass diese Kosten sohin nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden können.

**4. Sonderausgaben:**

Die in der Erklärung bzw. im Berufungsverfahren als Sonderausgaben geltend gemachten Aufwendungen wurden im angefochtenen Bescheid zur Gänze berücksichtigt wurden (vgl. letzter Absatz unter Punkt 2 dieser Entscheidung), weshalb der angefochtene Bescheid auch in diesem Punkt nicht abzuändern ist.

Sohin war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 31. Mai 2013