

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Radschek in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 30. Juli 2015 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 22. Juli 2015 betreffend Einkommensteuer 2011 und 2012, Steuernummer Bf1StNr1, zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 wird gemäß § 279 BAO teilweise (im Umfang der Beschwerdevorentscheidung) Folge gegeben.
Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

- II. Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheide 2012 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- III. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer war in den Jahren 2011 und 2012 bei mehreren Arbeitgebern beschäftigt. In seinen Einkommensteuererklärungen machte er Werbungskosten in Höhe von 2.365,39 Euro für 2011 und in Höhe von 4.381,43 Euro für das Jahr 2012 geltend. Für das Jahr 2011 erklärte er neben seinen nichtselbständigen Einkünften einen Verlust aus selbständiger Tätigkeit in Höhe von 3.053,52 Euro, für das Jahr 2012 erklärte er neben den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit Einkünfte aus Gewerbebetrieb von 0,00 Euro.

Nachdem die Einkommensteuer der Jahre 2011 und 2012 zunächst erklärungsgemäß veranlagt worden war, wurde der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 04.07.2014 ersucht, unter anderem auch für die Jahre 2011 und 2012 eine Einnahmen/Ausgaben-Rechnung, ein Anlagenverzeichnis und eine genaue Aufstellung seiner Werbungskosten zu übermitteln und die von ihm geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen aufzugliedern bzw. zu erläutern. Des Weiteren wurde er darauf hingewiesen, dass in den Jahren 2011 und 2012 keine Einnahmen [erg.: aus selbstständiger Tätigkeit bzw. Gewerbebetrieb] erzielt worden seien. Eine Betriebsaufgabe sei 2010 durchgeführt worden. Der neuerliche Beginn einer Tätigkeit sei für 2013 bekannt gegeben worden. Er stelle sich daher die Frage warum für 2011 und 2012 Betriebsausgaben in Abzug gebracht worden seien. Außerdem werde um eine Aufgliederung der „sonstigen Betriebsausgaben“ ersucht.

Der Beschwerdeführer führte dazu in seiner E-Mail vom 15.07.2014 aus, er habe im Jahr 2011 noch betrieblich bedingte Ausgaben gehabt, die mit der Tätigkeit aus 2010 im Zusammenhang gestanden seien. Für 2012 habe er eine Leermeldung abgegeben und keine Betriebsausgaben gemeldet. Eine ausführliche Beantwortung der Fragen des Finanzamtes könne er aufgrund verschiedener Verpflichtungen erst nach dem 25. August [erg. 2014] nachreichen.

Mit Schreiben vom 19.12.14 wurde der Beschwerdeführer vom Finanzamt daran erinnert, dass er bislang die bis 07.11.2014 einzubringende Vorhaltsbeantwortung nicht eingereicht habe. Er werde daher unter Androhung einer Zwangsstrafe in Höhe von 500 Euro ersucht, dies bis längstens 20.01.2015 nachzuholen.

Der Beschwerdeführer verwies darauf mit E-Mail vom 30.12.2014 auf ein Telefonat mit dem Finanzamt, in dem er sich angeboten habe, seine Unterlagen dem Finanzamt zur Überprüfung im Original zukommen zu lassen. Er ersuche daher um telefonische Terminvereinbarung.

Die Referentin des Finanzamtes teilte darauf mit E-Mail vom 13.01.2015 dem Beschwerdeführer mit, sie habe keine Belege sondern eine Einnahmen-Ausgabenrechnung der Jahre 2011 bis 2013, ein Anlagenverzeichnis und eine Aufstellung der Werbungskosten bzw. der außergewöhnlichen Belastungen abverlangt. Der Beschwerdeführer werde daher letztmalig aufgefordert, innerhalb der nächsten zwei Wochen die Unterlagen/eine Gegenäußerung, wie im Vorhalt vom 04.07.2014 angeführt, einzubringen bzw. nachzureichen. Sollte der Beschwerdeführer dieser Aufforderung nicht Folge leisten, würden die Betriebsausgaben, Werbungskosten und außergewöhnliche Belastung für die Jahre 2011 bis 2013 im Nachhinein nicht anerkannt und neu veranlagt.

In der Folge gab der Beschwerdeführer mit E-Mail vom 13.01.2015 - soweit für die Jahre 2011 und 2012 bedeutsam - Folgendes bekannt:

Die angeführten Beträge betreffend AfA bezögen sich auf GWGs und seien daher in keinem Anlagenverzeichnis angeführt. Aus diesem Grunde würde auch kein Anlagenverzeichnis

vorgelegt werden. Er übermittle aber eine Einnahmen/Ausgabenrechnung, die Aufstellung der Werbungskosten der außergewöhnlichen Belastungen und sonstigen Betriebsausgaben (jeweils in tabellarischer Form).

Die einzelnen Beträge an Werbungskosten seien aufgelistet, darin fänden sich anteilig Internet- und Telefonkosten; als geschäftsführender Gesellschafter der ***Steuerberatung3*** GmbH hätte er überdies einen erhöhten Aufwand an Werbungskosten gehabt. Betreffend außergewöhnliche Belastungen gebe er an, dass er regelmäßig in medizinischer Behandlung gewesen sei, woraus sich die etwas erhöhten Beträge erklärten. Die kleineren Beträge stellten Apothekenrechnungen, die größeren Beträge die um allfällige Zahlungen der Krankenkasse korrigierten Honorarrechnungen dar.

Bezüglich der weiteren Fragen führte er an:

1. 2011 seien vornehmlich noch Ausgaben aus der Tätigkeit von 2010 zu berücksichtigen (z.B. Fortzahlung der Versicherung).
2. 2012 seien gar keine Ausgaben und Einnahmen gemeldet worden, daher irrelevant.
3. 2011 und 2012 habe es keine selbstständigen oder gewerblichen Einnahmen gegeben. Es seien lediglich Vorbereitungsmaßnahmen getroffen worden betreffend Bilanzbuchhalter, Unternehmensberater, technisches Büro. Daher stünden die Ausgaben im Zusammenhang mit der künftigen oder erfolgten Aufnahme der Gewerbetätigkeit (im Jahre 2012 Gewerbeschein Bilanzbuchhalter und Unternehmensberater).
4. Die für das Gewerbe des Bilanzbuchhalters aufzunehmende und nachzuweisende Sachversicherung sei 2012 ebenfalls nicht in einer E1a (Einnahmen-Ausgabenrechnung) erfasst worden.

Mit Schreiben vom 12.02.2015 teilte die Referentin des Finanzamtes dem Beschwerdeführer mit, die von ihm übermittelte Aufstellung enthielten nur eine fortlaufende Nummerierung und Beträge in verschiedenen Spalten. Ohne entsprechende Bezeichnung sei es nicht möglich, die Aufwendungen nachzuvollziehen bzw. zu überprüfen. Der Beschwerdeführer werde daher letztmalig aufgefordert, seine Betriebsausgaben, Werbungskosten und außergewöhnlichen Belastungen nachvollziehbar darzustellen (gegliedert nach Jahren, Art der Ausgabe, genaue Bezeichnung und Betrag). Sollte der Beschwerdeführer diesem Ersuchen nicht bis spätestens 27.02.2015 Folge leisten, würden die Jahre 2011 bis 2013 ohne Aufwendungen gebucht.

In dem am 27.02.2015 per Fax eingebrachten Schreiben erklärte der Beschwerdeführer zunächst, innerhalb der vom Finanzamt gesetzten Frist könne er keine Abänderungen der Aufzeichnungen vornehmen. Er ersuche daher, die Frist zumindest um einen weiteren Monat zu erstrecken, obschon er versuchen werde, so rasch wie möglich neue Aufzeichnungen mit

entsprechenden verbalen Ergänzungen zu übermitteln und fürderhin diese gleich in seine Aufzeichnungen aufzunehmen.

Da die Spalten aufgrund eindeutiger Bezeichnung eine Zuordnung zu den einzelnen Positionen der Formulare E1a respektive E1 ermöglichen würden, sei es für einen Kundigen einfach möglich, eine Zuordnung der einzelnen Beträge zu einzelnen Aufwandsarten nachzuvollziehen. Diese Aufstellung entspreche den vom Beschwerdeführer geführten Tippstreifen, mit denen er die Aufwände entsprechend addiert habe.

Gerne wiederhole er sein Angebot, dem Finanzamt entweder die Unterlagen im Original zukommen zu lassen oder im Finanzamt im Zuge eines zu vereinbarenden Termins die Rechnungen durchzugehen, wobei der Beschwerdeführer auch gerne bereit sei, seine Konten offenzulegen.

Der Beschwerdeführer sei sich seiner Offenlegungspflicht im Sinne des § 119 BAO bewusst, und gerade deshalb wiederhole er gerne nochmals sein Angebot, dem Finanzamt alle seine Rechnungen und Unterlagen zukommen zu lassen und damit auch aktiv an der Aufklärung jedweden unklaren Sachverhaltes mitzuwirken.

Er dürfe aber darauf hinweisen, dass in den von ihm zur Verfügung gestellten Unterlagen die Ausgaben sowohl nach Jahr, als auch nach Art der Ausgabe und nach Betrag sowie auch hinsichtlich „*der Art nach Bezeichnung*“ aufgelistet seien. Er werde daher keinesfalls den Rechnungswortlaut im Einzelnen anführen, diesfalls verweise er auf die Rechnungen. Er ersuche um Erläuterung, was unter „genaue Bezeichnung“ zu verstehen sei, um die Unterlagen entsprechend zu „*behandeln*“.

Er dürfe auch darauf hinweisen, dass es dem Finanzamt durch die Annahme seines Angebotes, sämtliche Unterlagen zur Verfügung zu stellen, möglich gewesen wäre, diese zu beurteilen und nachzuvollziehen.

Er ersuche daher, dass ihm mitgeteilt werde, welche genaue Bezeichnung benötigt werde, damit er dem Finanzamt die Nachvollziehbarkeit weitestgehend erleichtern und neue Unterlagen entsprechend vorbereiten könne.

Mit Schreiben des Finanzamtes vom 02.03.2015 wurde der Beschwerdeführer ersucht, die Originalrechnungen der Jahre 2011 bis 2013 beim Infocenter/Second Level abzugeben.

Der Beschwerdeführer erbat sich mit Schreiben vom 02.03.2015 Zeit „*bis nach dem 15.*“ im Hinblick auf eine „*besonders ruhige Zeit*“.

Mit E-Mail vom 30.03.2015 teilte der Beschwerdeführer der Referentin im Finanzamt mit, dass er sich nun mit ihr einen Termin ausmachen möchte. Er habe diesbezüglich mit Ihrem Kollegen gesprochen, der ihm mitgeteilt habe, dass sie ihren wohlverdienten Urlaub gerade konsumiere.

Er ersuche daher, dass sie einander nach Ende desurlaubes, das heiße wohl ab Mittwoch nächster Woche, zusammenrufen und einen Termin vereinbaren, damit er seine Unterlagen bei ihr vorbeibringen könne und sie sich gemeinsam *„durch die Dokumentenmappe wählen könnten“*.

Mit E-Mail vom 13.04.2015 gab die Referentin des Finanzamtes dem Beschwerdeführer bekannt, dass sie mit Ausnahme von Donnerstag jeden Tag von 9:00 bis 14:00 Uhr im Amt sei. Er werde ersucht, am Vormittag von 9:00 bis 12:00 Uhr mit den Unterlagen vorbeizukommen und Sie telefonisch zu kontaktieren.

In der Folge nahm die Referentin des Finanzamtes in die vom Beschwerdeführer mitgebrachten Unterlagen Einschau und machte sich dazu Notizen.

Mit den nunmehr angefochtenen Bescheiden vom 22.07.2015 wurde die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2011 und 2012 mit folgender Begründung verfügt:

„Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 (1) BAO, weil die in der Begründung des Sachbescheides näher ausgeführten Tatsachen und Beweismittel neu hervorgekommen sind, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung. Das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die Auswirkungen können nicht als geringfügig angesehen werden.

Der Offenlegungspflicht ist dann genüge getan, wenn sie vollständig und wahrheitsgemäß erfolgt. Dies ist dann der Fall, wenn sich die Abgabenbehörde durch die bekannt gegebenen Daten ein richtiges, vollständiges und klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen verschaffen kann. Dieser Anforderung entspricht Ihre Aufstellung in keiner Weise.

Die Belege sind teilweise nicht vollständig bzw. können die Werbungskosten für Reisespesen (Vermerk betrieblich bzw. beruflich veranlasste Reise fehlt) und sonstige Werbungskosten (Bewirtungsspesen- Information betr. Name, Geschäftsanbahnung fehlt) nicht nachvollzogen werden. Steuerlich abgesetzt werden kann nur jene Fachliteratur, die mit der beruflichen Sphäre in Zusammenhang steht.“

Ergänzend wurde betreffend Einkommensteuer 2011 ausgeführt:

Lexika und Sprachbcher sind allgemein bildende Fachbücher, daher konnten die Kosten nicht anerkannt werden.

Die betrieblichen Aufwendungen (KZ 9130, 9160, 9200, 9230) konnten auch nicht berücksichtigt werden, weil die Belege dafür fehlten.“

Betreffend Einkommensteuer 2012 wurde ergänzend ausgeführt:

Die Kosten für allgemein bildende Fachbücher konnten daher nicht anerkannt werden.

Arbeitsmittel (1.Beleg), Aus- & Fortbildung (2.Belege) und Gewerkschaftsbeiträge, Berufsverbände wurden nur die Aufwendungen berücksichtigt, die vorgelegt wurden.“

Die gleichzeitig erlassenen neu erlassenen Einkommensteuerbescheide für 2011 und 2012 enthalten neben Erläuterungen zu der Ermittlung des Steuersatzes im Hinblick auf die Anwendung des Progressionsvorbehaltes gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 und des höchst zulässigen Ausmaßes der Berücksichtigung von Kirchenbeiträgen (2011) sowie zu der Nichtberücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen, deren Höhe den Selbstbehalt nicht überschritten habe (2012), keine weitere Begründung.

In der gleichzeitig sowohl gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren als auch die neuen Sachbescheide eingebrachten Beschwerde führte der Beschwerdeführer folgendermaßen aus:

In der Begründung werde ausgeführt, dass der Beschwerdeführer seiner Offenlegungspflicht nicht nachgekommen sei. Da er dem Finanzamt alle nach einem Diebstahl noch vorhandenen Belege übergeben habe, sei seiner Meinung nach der Offenlegungspflicht genüge getan worden.

Da die Beamtin auf Basis der vorgelegten Unterlagen keine Schätzung durchgeführt sondern die durch Belege nachgewiesenen Ausgaben offensichtlich pauschaliter aberkannt habe, könne auch im Einzelnen keine Begründung vorgelegt werden. Da die Beamtin auch nicht im Zuge einer Besprechung ihr Ergebnis vorab mit dem Beschwerdeführer erörtert habe, könne er weder aus dem Bescheid, der nur sehr pauschal eine Darstellung gebe, noch aufgrund mangelnder Beauskunftung eine Begründung zu dieser pauschalen Aberkennung geben.

Außerdem möchte er wissen, was die Aussage bedeuten solle, dass „*Belege teilweise nicht vollständig*“ seien. Wie könne ein Beleg nicht vollständig sein, er habe keine zerrissenen Belege abgegeben; mittels Bank— und Kreditkartenabrechnung könnten alle Ausgaben, die vom Konto abgegangen seien, nachvollzogen werden. Barbelege fänden sich - soweit nach einem Diebstahl noch vollständig vorhanden – in der Belegsammlung.

Fahrtkosten, Betriebsessen etc. könnten über Zeitaufzeichnungen und Kalender nachgewiesen werden, ein Umstand, der im Zuge eines „*nicht persönlichen stattgefundenen*“ Parteiengehörs leicht hätte geklärt werden können.

Fachliteratur - auch wenn sie allgemeinbildend wäre - könnte insofern anerkannt werden, als sie einer beruflichen Fortbildung diene, was durch Studien und entsprechende Abschlüsse nachgewiesen werden könne. Auch diesbezüglich wäre im Zuge einer mündlichen Erörterung die Möglichkeit gewesen, entsprechende Informationen beizubringen.

Der Nachweis der Zahlung für Verbände, Gewerkschaft u.dgl.m. sei vollständig durch Vorlage der gesamten Kontenabgänge erbracht wurden.

In Unkenntnis der einzelnen Ablehnungsgründe erhebe der Beschwerdeführer daher gegen die durch die Bescheide kundgetane Ablehnung der einzelnen Aufwände als betrieblich oder als Werbungskosten Beschwerde und ersuche um eine detaillierte Stellungnahme betreffend die einzelnen Belege.

Es scheine beinahe, daß die zuständige Bearbeiterin nicht die nach § 115 Abs. 1 BAO vorgegebene Pflicht im vollen Umfange erfüllt habe, „die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und; rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich seien“, zumal ihr mit den Belegen, zu denen auch Kontoauszüge sowie Kreditkartenabrechnungen zählten, sämtliche dem Beschwerdeführer noch in Belegform zugängigen Daten vorgelegen seien.

Auf Verlangen habe das Finanzamt dem nicht vertretenen Abgabepflichtigen nach § 113 BAO die zur Vornahme seiner Verfahrenshandlungen nötigen Anleitungen zu erteilen. Der Anspruch auf Rechtsbelehrung beinhalte nur Fragen des Verfahrens. Rechtsauskünfte, wie ein bestimmter Sachverhalt steuerlich zu würdigen sei bzw. welche abgabenrechtlichen Konsequenzen ein gewisses Verhalten nach sich ziehe, müssten nicht gegeben werden.

Bei der Durchführung eines Abgabenverfahrens sei nach § 115 Abs. 2 BAO in jedem Stadium unbedingt auf die Wahrung des Parteihörs zu achten. Andernfalls könne der Verwaltungsakt wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften angefochten werden. Der Unternehmer besitze das Recht, sich zu den vom Finanzamt getroffenen Sachverhaltsfeststellungen zu äußern. Vor Ergehen eines abschließenden Bescheides sei der Unternehmer von den durchgeführten Beweisen und dem Ergebnis der Beweisaufnahme in Kenntnis zu setzen, damit er dazu Stellung nehmen könne.

Da der Beschwerdeführer nicht von den Ergebnissen der Beweisaufnahme vor Ergehen der Bescheide in Kenntnis gesetzt worden sei, fechte er zudem den Verwaltungsakt wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß § 115 Abs. 2 BAO an.

Überdies fechte er die Bescheide wegen Verletzung des § 115 Abs. 1 BAO an, da die „*Unterlagen durch Belege*“ - soweit möglich - vollständig vorgelegt worden seien; so dies nicht der Fall gewesen sein sollte, wegen Verletzung des § 184 BAO, da die Behörde keinerlei Schätzung vorgenommen habe, was sie hätte von Amts wegen tun müssen, sondern pauschal Ausgaben aberkannt habe, obschon ihr ausreichend Schätzgrundlagen vorgelegen seien.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 15.02.2016 wurde der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 teilweise stattgegeben und dieser insoweit abgeändert, als Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, i.H.v. 564,66 € in Abzug

gebracht wurden. Zur Begründung wurde auf die dem Beschwerdeführer gesondert zugesandte Bescheidbegründung hingewiesen.

In dieser wurde betreffend die geltend gemachten Werbungskosten ausgeführt, dass zusätzlich zu den bisher anerkannten die Aufwendungen für die Bücher „Unternehmensbilanz“ und „Unternehmensorganisation“ (270,68 €) anerkannt worden seien. Die darüber hinaus geltend gemachten Aufwendungen für Bücher wie beispielsweise „Geo Themen Lexika“ in Höhe von gesamt 317,60 € hätten keine Berücksichtigung finden können, da es sich hierbei um nichtabzugsfähige Aufwendungen im Sinne des §§ 20 Abs. 1 Z. 2 EStG 1988 handle. Die Taxirechnungen i.H.v. 240,70 € hätten nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden können, weil deren berufliche Veranlassung nicht nachgewiesen worden sei und dafür nur teilweise Rechnungen übermittelt worden seien. Für die Bewirtungsspesen i.H.v. 1.209,01 € seien ebensowenig entsprechende Nachweise erbracht worden, aus welchen der berufliche Zweck ersichtlich gewesen wäre bzw. die Geschäftsanbahnung hätte nachgewiesen werden können. Auch diesbezüglich sei anzumerken, dass nur teilweise Belege vorgelegt worden seien.

Hinsichtlich der geltend gemachten Betriebsausgaben in Höhe von insgesamt 3.553,52 € wurde angemerkt, dass dafür keinerlei Nachweise erbracht worden seien. Außerdem sei festzuhalten, dass per 20.11.2015 ein Ersuchen um Ergänzung mit Frist bis zum 22.12.2015 versendet worden sei, in welchem auf sämtliche Beschwerdepunkte eingegangen und den Beschwerdeführer zu verstehen gegeben worden sei, dass die übermittelten Unterlagen unzureichend seien oder gänzlich fehlten. Entsprechende Unterlagen seien jedoch bis dato nicht nachgereicht worden.

Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 wurde mit Beschwerdeverentscheidung vom 15.02.2016 als unbegründet abgewiesen. In der gesondert zugesandten Bescheidbegründung wurde dazu hinsichtlich der geltend gemachten Werbungskosten festgehalten, es seien Beiträge i.H.v. 1.401,42 € in Ansatz gebracht worden, für welche lediglich Rechnungen i.H.v. 171,60 € an das Finanzamt übermittelt worden seien. Folglich hätte auch nur dieser Betrag berücksichtigt werden können. An Kosten für Arbeitsmittel sei ausschließlich ein Betrag in Höhe von 19,99 € nachgewiesen worden. Für die in der Einkommensteuererklärung in Ansatz gebrachten Kosten von Fachliteratur sei keinerlei Nachweis erbracht worden. Den geltend gemachten Reisekosten im Ausmaß von 447,57 € sei kein Reisezweck, Ziel der Reise, etc. zugeordnet worden. Daher hätten diese auch keine Berücksichtigung finden können. Von den geltend gemachten Aus- und Fortbildungskosten sei nur ein Betrag von 180,00 € nachgewiesen worden. Für die Bewirtungsspesen i.H.v. 1.315,54 € sei ebenso kein entsprechender Nachweis erbracht worden, aus welchem der berufliche Zweck ersichtlich gewesen wäre bzw. die Geschäftsanbahnung hätte nachgewiesen werden können.

Im Übrigen wurde auch hier auf das Auskunftersuchen vom 20.11.2015 hingewiesen, welchem nicht nachgekommen worden sei.

Die Beschwerdeentscheidungen sowie deren gesondert zugestellte Begründungen wurde nachweislich dem Beschwerdeführer durch Hinterlegung am 17.02.2016 sowie am 22.02.2016 zugestellt.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag ersuchte der Beschwerdeführer (soweit gegenständlich von Relevanz), ihm die Bescheidbegründung zuzustellen. Da die Begründung Teil des Bescheides sei, er allerdings über die eigentliche Begründung bislang immer noch im Unklaren sei, erhebe er Beschwerde gegen die oben genannten Bescheide. Er erhalte die bisherigen Beschwerdepunkte aufrecht, insbesondere auf:

- Nichtdurchführung einer Schätzung, obschon ausreichende Unterlagen für eine derartige vorgelegen seien;
- Nicht ordnungsgemäß durchgeführtes Verfahren, da vor der Entscheidung keinerlei Parteiengehör gewährt worden sei;
- Pauschale Aberkennung von Aufwendungen und Werbungskosten, obschon Belege hierzu vorgelegen seien;
- Alle weiteren bisherigen Beschwerdepunkte blieben aufrecht.

Allenfalls noch im Verfahren später auftretende Punkte würden im Zuge eines entsprechenden Verfahrens bekannt gegeben.

Die Belege hätten nur teilweise vorgelegt werden können, da aufgrund eines Einbruchs die Unterlagen nicht mehr vollständig und vor allem nicht mehr geordnet hätten übergeben werden können. Eine entsprechende Diebstahlsanzeige liege vor.

Eine Abrechnung im Tableau-Format sei vorgelegt worden. Diese korrespondiere mit den Ausgaben laut Auflistung Konto, Kreditkartenabrechnungen oder tatsächlich vorgelegten Rechnungen (soweit noch verfügbar).

Insbesondere sei gegen folgende gesetzliche Bestimmungen zuwidergehandelt worden:

§ 161 Abs. 3 BAO - „zur vorherigen Äußerung mitzuteilen“

184 Abs. 1 bis 3 BAO - insbesondere Abs. 3, wenn die Behörde die Richtigkeit der Aufzeichnungen in Zweifel ziehe, dann gelte gemäß § 184 Abs. 3 BAO: „Zu schätzen ist...“ Das stelle somit eine Muss- und keine Kannbestimmung dar.

Sollte die Behörde der Meinung sein, dass die BAO für sie nicht gelte, so werde auf die veröffentlichte Meinung der österreichischen Bundesregierung und auf usp.gv.at verwiesen, wo diese Verpflichtungen ebenfalls beschrieben seien, diesfalls in etwas klarerem verständlichen Deutsch.

Des Weiteren berufe sich der Beschwerdeführer auf die behördliche Verpflichtung zur Manuduktion und ersuche, ihn über allenfalls in seinem Antrag enthaltene Mängel zu informieren und ihm zu helfen, die Anträge entsprechend der notwendigen Form und entsprechend des notwendigen Inhaltes richtig vorzubringen.

Das Finanzamt legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führte im Vorlagebericht aus, der Beschwerdeführer habe die für die Jahre 2011 und 2012 an ihn gerichteten Ergänzungsersuchen trotz mehrmaliger Fristverlängerungen nicht beantwortet, weshalb auch entsprechende Änderungen im Zuge der Wiederaufnahme des Verfahrens im Sinne des § 303 BAO vorgenommen worden seien. Die vom Finanzamt nicht anerkannten Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben seien entweder vom Beschwerdeführer nicht durch entsprechende Belege dokumentiert worden, oder es habe sich um nichtabzugsfähige Aufwendungen gemäß § 20 EStG 1988 gehandelt.

Auch im Rechtsmittelverfahren seien keine adäquaten Unterlagen übermittelt worden.

In einem per E-Mail vom 30.05.2020 eingebrachten Schreiben teilte der Beschwerdeführer (soweit für das gegenständliche Verfahren von Interesse) der Richterin des Bundesfinanzgerichtes mit, er habe dem Finanzamt aufgrund seiner Intervention sämtliche ihm nach einem dem Finanzamt aktenkundlich glaubhaft gemachten Einbruch noch verfügbaren Unterlagen in - nunmehr leider ungeordneter Reihenfolge – übergeben. Dies hätte das Finanzamt eigentlich gar nicht wollen, seine Berechnungen für die Steuern aber ebenso wenig akzeptieren und sonstige Glaubhaftmachungen ebenso ausgeschlossen.

Dennoch habe er dem Finanzamt die noch verfügbaren Originalbelege persönlich zur Einsicht übergeben und auch wahrscheinlich wieder im gleichen Umfang zurückerhalten. Das Finanzamt habe darauf die Belege entgegen den Bestimmungen der BAO nicht einzeln gewürdigt oder einer Schätzung zugeführt, sondern pauschaliter Belege einfach nicht akzeptiert und gestrichen.

Gegen pauschale Ablehnungen hätte er keine Begründung vorbringen können, was ihm vom Finanzamt als unbegründete Beschwerde vorgeworfen worden sei. Auch sei er nicht über den vorzuschreibenden Betrag aus Sicht des Finanzamts vorab aufgeklärt, sodass auch hierin ein Verfahrensmangel begründet liegen dürfte.

Gerne stehe er mit Informationen in seiner Sache zur Verfügung. Es sei ihm mitgeteilt worden, dass man die Richterin in eigener Sache einfach direkt anschreiben dürfe und solle. Sollte dies nicht der richtige Weg sein, auf seine Kooperationsbereitschaft hinzuweisen und auch für Fragen Rede und Antwort zu stehen, so ersuche er, ihm mitzuteilen, wie man dies beim BFG entsprechend den Regeln korrekt mache.

Im Rahmen eines Erörterungstermins vor dem Bundesfinanzgericht führte der Beschwerdeführer bezüglich seiner selbstständigen Tätigkeit im Jahr 2011 aus, dass seine

Tätigkeit als Ingenieurkonsulent 2011 noch nicht eingestellt gewesen sei. Er habe zwar keine Einnahmen mehr lukriert, aber es seien ihm noch Ausgaben entstanden.

Von der Finanzamtsvertreterin wurden die vom Finanzamt erstellten Listen für die Jahre 2011 und 2012 übergeben, aus denen die Beträge ersichtlich sind, die im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung nicht anerkannt worden waren.

Der Beschwerdeführer erklärte, bis 31.03.2020 Listen vorlegen zu wollen, in welchen er Aufklärung bezüglich der einzelnen Beträge geben werde, insbesondere jene Personen bekannt zu geben, anlässlich deren Bewirtung die jeweils geltend gemachten Bewirtungsspesen entstanden seien.

Die Vertreterin des Finanzamts erklärte sich damit einverstanden, dass ihr diese Listen ebenfalls per E-Mail übermittelt würden.

Am 26.03.2020 teilte der Beschwerdeführer per E-Mail mit, dass er keine Akteneinsicht erhalten habe und daher nicht in der Lage sei, die von ihm abverlangte Aufklärung über die von ihm beantragten Werbungskosten und Betriebsausgaben innerhalb der vorgegebenen Frist vorzulegen.

Die zuständige Referentin des Finanzamtes erklärte dazu, sie habe versucht mit dem Beschwerdeführer telefonisch Kontakt aufzunehmen. Dieser habe aber weder den Anruf entgegengenommen noch zurückgerufen.

Der Beschwerdeführer gab dazu bekannt, er habe keinen Anruf von einer Festnetznummer erhalten, Anrufe von Handynummern nehme er nicht an.

In der Folge wurden dem Beschwerdeführer über Vermittlung der Richterinnen Kopien der ursprünglich ergangenen Bescheide, der bekämpften Bescheide samt gesondert ergangenen Bescheidbegründungen und die diesbezüglichen Abgabenerklärungen des Beschwerdeführers vom Finanzamt übermittelt.

Am 09.06.2020 wurde der Beschwerdeführer von der Richterin aufgefordert, die von ihm versprochene Aufgliederung der Werbungskosten und Betriebsausgaben der Jahre 2011 und 2012 vorzulegen, da ihm nunmehr seit über einem Monat die vom Finanzamt übermittelten Unterlagen zur Verfügung stünden.

In Beantwortung dieses Schreibens teilte der Beschwerdeführer am 09.06.2020 per E-Mail mit, dass er wegen der Corona-Pandemie mit der Aufbereitung der Unterlagen in Verzug sei. Die Sichtung der Unterlagen habe allerdings deutlich gemacht, dass diese nicht vollständig zu sein schienen. Er habe daher vor, persönlich beim Finanzamt vorbeizugehen und sich eine Aktenkopie geben zu lassen. Es seien nicht die Bearbeitungsunterlagen des Finanzamtes dabei, weiterhin würden die Begründungen fehlen und die entsprechenden Notizen des Finanzamtes,

sodass ihm weiterhin die Begründung der Ablehnung der angegebenen Kosten unbekannt verbleibe. Auch eine Kopie der Diebstahlsanzeige sei nicht dabei, obwohl er diese dem Finanzamt übermittelt habe. Der Akt sei daher nicht vollständig, und es werde ihm dahin weiterhin das Recht auf vollständige Akteneinsicht verwehrt. Sollten dies die gesamten Unterlagen sein, so fehle zumindest eine handschriftliche Aufzeichnung, was denn seitens des Finanzamtes aus welchem Grunde gestrichen worden sei.

Die Richterin teilte dem Beschwerdeführer in der Folge bei E-Mail mit, dass es ihm aufgrund der nunmehr übermittelten Unterlagen sehr wohl möglich sein müsse, seine Werbungskosten und Betriebsausgaben darzulegen. Im Rahmen des Beschwerdeverfahrens sei lediglich wichtig, in welcher Höhe der Beschwerdeführer den Abzug von Werbungskosten und Betriebsausgaben beantrage, mit welcher Tätigkeit diese Kosten jeweils verbunden gewesen seien und insbesondere betreffend die Geltendmachung von Anbahnungsspesen und Bewirtungskosten dargelegt werde, mit wem und zu welchem Zweck diese Termine erfolgt seien.

Darauf teilte der Beschwerdeführer mit, er sehe dies anders. Da er seitens des Finanzamtes keine Informationen erhalten habe, bleibe er bei seiner bisherigen Aufstellung für die Jahre 2011 und 2012.

Mit Beschluss vom 15.07.2020 wurde zunächst die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme hinsichtlich Einkommensteuer 2011 und 2012 gemäß § 278 Abs. 1 lit. b i.V.m. § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen erklärt, weil der Beschwerdeführer dem Mängelbehebungsaufwand des Finanzamtes vom 23.08.2016 nicht nachgekommen war.

Gleichzeitig wurde der Beschwerdeführer mit Beschluss vom 15.07.2020 aufgefordert, bis spätestens 06.08.2020 die von ihm geltend gemachten Werbungskosten und Betriebsausgaben in der Weise darzustellen, dass erkennbar werde, wofür die jeweiligen Ausgaben angefallen und in welchem Zusammenhang sie mit der beruflichen Tätigkeit des Beschwerdeführers gestanden seien. Insbesondere sei für die geltend gemachten Reisekosten und Bewirtungsspesen der jeweilige berufliche Bezug anzugeben, d.h. aus welchem Grund die jeweilige Taxifahrt unternommen bzw. wer, wann, wo und zu welchem Zweck vom Beschwerdeführer bewirtet worden sei.

Sollte der Beschwerdeführer diesem Auftrag nicht innerhalb der angegebenen Frist nachkommen, könnten neben den bisher vom Finanzamt anerkannten Aufwendungen keine weiteren in Abzug gebracht werden.

In der Begründung wurde dargelegt, der Beschwerdeführer habe unter den einzelnen Kennzahlen (717, 719, 720, 721, 722, 724 sowie 9130, 9160, 9200 und 9230) Beträge angeführt, von denen die belangte Behörde nur die in den bekämpften Bescheiden bzw. in der Beschwerdeentscheidung 2011 angeführten Beträge anerkannt habe, weil der Beschwerdeführer für die darüber hinaus gehenden Beträge entweder die Erklärung schuldig

geblieben sei, wofür diese aufgewendet worden seien, oder – soweit es sich um Taxirechnungen und Bewirtungsspesen handle – nicht bereit gewesen sei, eine Erklärung abzugeben, in welchem Zusammenhang die Taxifahrten notwendig gewesen seien bzw. wer, wann, wo und zu welchem Zweck bewirtet worden sei.

Wenn der Beschwerdeführer die Meinung vertrete, man könne diese Kosten auch schätzen, übersehe er, dass Kosten nur dann schätzungsweise ermittelt werden könnten, wenn zumindest erkennbar sei, in welchem beruflichen Zusammenhang diese Kosten angefallen sein sollen, was weder aus den vorgelegten Taxirechnungen noch aus den Rechnungen der Bewirtungsunternehmen hervorgehe. Soweit gar keine Belege vorgelegt worden seien, sei zumindest glaubhaft zu machen, um welche beruflich bedingten Kosten es sich handle.

Dem Einwand des Beschwerdeführers, es sei ihm nicht klar, welche Kosten anerkannt und welche nicht anerkannt worden seien, sei zu erwidern, dass das Finanzamt sowohl in den die Wiederaufnahme verfügenden Bescheiden als auch in den Beschwerdeentscheidungen sowie in den im Rahmen des Erörterungstermines übergebenen Schriftstücken dargelegt habe, welche Beträge aufgrund welcher Umstände nicht anerkannt worden seien. Es liege daher am Beschwerdeführer, die darüber hinaus geltend gemachten Beträge aufzuschlüsseln bzw. deren beruflichen Zusammenhang darzustellen, andernfalls diese Beträge nicht in Abzug gebracht werden könnten.

Unter Bezugnahme auf diesen Beschluss teilte der Beschwerdeführer unter anderem mit E-Mail vom 09.08.2020 mit, er halte fest, dass ihm noch immer nicht der gesamte Finanzamtsakt ausgehändigt worden sei. Es sei ihm daher nicht möglich eine genauere Stellungnahme abzugeben, als jene die er bereits abgegeben habe. Diese habe Berechnungen, die Belege und entsprechende schriftlich übermittelte Begründungen, sofern die Ablehnung einzelne Belege betroffen habe, umfasst.

Bezugnehmend auf die Werbungskosten gebe er an, dass sich diese z.B. aus Kosten für die Jour fixe für die Besprechungstermine der ***Steuerberatung3*** GmbH (Essen), aus Telefon- und Internetkosten, aus Anschaffungen bzw. deren Abschreibungen sowie aus Studiengebühren und dazugehörigen Materialien (Fachliteratur) sowie Beiträgen zur Kammer der Steuerberater zusammensetzen würden. Diese Belege seien dem Finanzamt vorgelegen und seien von diesem ohne Begründung teilweise oder gänzlich, ebenfalls von ihm nicht nachvollziehbar abgelehnt worden.

Er ersuche daher um Information und entsprechende Hilfestellung für die weitere Vorgehensweise. Desgleichen verlangte er auch eine Erklärung für den Beschluss, mit welchem die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmesbescheide als zurückgenommen erklärt wurde, da ihm dies unverständlich sei.

Dieses Schreiben wurde dem Finanzamt mit der Bitte übermittelt, bekannt zu geben, ob tatsächlich die vom Beschwerdeführer angeführten Berechnungen und Begründungen vorgelegt worden seien.

Desgleichen wurde die belangte Behörde ersucht, Stellung zu nehmen, ob und in welcher Höhe die vom Beschwerdeführer in der E-Mail vom 09.08.2020 angeführten Werbungskosten bereits berücksichtigt worden seien.

Das Finanzamt nahm dazu folgendermaßen Stellung:

Die Belege seien in einem ungeordneten Konvolut vorgelegt worden. Eine Mitarbeiterin habe die Belege komplett gesichtet, geordnet und alle Beträge anerkannt, die steuerlich absetzbar gewesen seien. Für einige der beantragten Beträge seien keine Belege oder Nachweise vorgelegt worden. Hierfür sei eine Übersicht jeweils für 2011 u 2012 erstellt worden.

Die gesamten Belege seien wieder im Konvolut an den Beschwerdeführer übermittelt worden. Ein vollständiger Scan der Belege sei damals nicht erfolgt.

Betreffend 2011 seien laut beigefügter Aufgliederung, die auch dem Beschwerdeführer anlässlich des Erörterungstermines übergeben worden sei, die KZ 717 sowie 719 nicht verändert bzw. nicht gelöscht worden.

Hinsichtlich der vom Finanzamt anerkannten Werbungskosten sowie der Nicht-Anerkennung von Werbungskosten wurde auf die in der Beilage nochmals vorgelegten Aufgliederungen verwiesen, aus denen sich auch die Begründung für die jeweilige Nichtanerkennung ersehen lasse.

Ergänzend wurde angeführt, dass die für Fachbücher angesetzten Werbungskosten im Beschwerdeverfahren nochmals überprüft worden seien und zwei weitere Bücher anerkannt worden seien. Eine Rechnung habe allgemeine Themen betroffen und sei daher nicht anzuerkennen gewesen.

Die geltend gemachten Fahrtkosten seien nicht anerkannt worden, da keinerlei Vermerke angebracht bzw. Nachweise vorgelegt worden seien, welche berufliche Veranlassung diesen zugrunde lägen.

Betreffend die Bewirtungsspesen werde darauf hingewiesen, dass die Rechnungen ohne Informationen über die Geschäftspartner oder im Hinblick auf welche Geschäftsanbahnung usw. vorgelegt worden seien.

Die Rechnung Ernährungscoaching sei ebenfalls nicht anerkannt worden.

Betreffend Einkommensteuer 2012 hätten Kürzungen - wie in der angefügten Übersicht erkennbar - wegen nicht anzuerkennender Beträge bzw. nicht vorgelegter Belege vorgenommen werden müssen.

Auch im Beschwerdeverfahren oder Vorlageverfahren seien die mangelhaften Angaben nicht korrigiert oder ergänzt worden. Eine Anerkennung dieser Werbungskosten könne daher nicht erfolgen. Die vom Beschwerdeführer beantragte Akteneinsicht sei schon deshalb nicht zielführend, weil die Belege nicht gescannt worden seien. Der dokumentierte Schriftverkehr belege dies. Eine Aufbewahrung der Unterlagen obliege dem Beschwerdeführer und nicht dem Finanzamt.

Bezüglich der Ausführungen des Beschwerdeführers in seiner E-Mail vom 09.08.2020 werde nochmals darauf hingewiesen, dass die Bewirtungsspesen nicht nachvollziehbar einem Zweck oder einer Geschäftsanbahnung zuordenbar gewesen seien und daher nicht hätten anerkannt werden können. Die genaue Höhe der vorgelegten Belege sei jetzt nicht mehr nachvollziehbar. Telefon oder Internetkosten hätten laut Unterlagen das Jahr 2013 betroffen, Abschreibung seien nicht geltend gemacht worden, Studiengebühren, Fachliteratur sowie Beträge zur Kammer der Wirtschaftstreuhänder seien - soweit nachvollziehbar - anerkannt worden. Sonstige Unterlagen seien nicht vorgelegt worden.

Im Übrigen werde darauf hingewiesen, dass entgegen den Ausführungen des Beschwerdeführers die Beschwerdevorentscheidungen sehr wohl ausführliche Begründungen enthalten hätte.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war 2011 zunächst vom 04.07. bis 03.08. bei der ***Steuerberatung1*** und ab 13.10. bei der ***Steuerberatung2*** GMBH und 2012 zunächst bei der ***Steuerberatung2*** GMBH und ab September gleichzeitig auch bei der ***Steuerberatung3*** GMBH nichtselbstständig tätig. Aus seiner Tätigkeit als Ingenieurkonsulent erzielte er in diesen Jahren keine Einnahmen mehr. Dennoch macht er im Jahr 2011 Betriebsausgaben i.H.v. 3.053,52 € geltend, für die er weder Belege vorlegen noch darlegen konnte, worum es sich bei diesen Ausgaben handeln sollte.

Daneben machte er in beiden Jahren die in nachfolgenden Tabellen angeführten Werbungskosten geltend, die vom Finanzamt in der in der Tabelle ausgewiesenen Höhe anerkannt wurden:

2011

KZ	Werbungskosten-Art	lt. Erkl	lt. Bescheid	lt. BVE
717	Gewerkschaftsbeiträge	304,10	304,10	304,10
719	Arbeitsmittel	293,98	293,98	293,98
720	Fachliteratur	585,64	0,00	270,68
721	Reisekosten	44,00	0,00	0,00
724	Bewirtungsspesen	1.209,01	0,00	0,00

Nicht anerkannt wurden laut Beschwerdeentscheidung die Bücher „Erste Hilfe“, Sprachbücher, ein nicht näher deklariertes Fachbuch, Bücher über Geo-Themen und Lexika, des Weiteren Taxirechnungen und Rechnungen über Bewirtungsspesen ohne Vermerk, in welchem beruflichen Zusammenhang diese standen. Des Weiteren wurden auch die Kosten des Ernährungscoachings nicht als Werbungskosten anerkannt.

2012

KZ	Werbungskosten-Art	lt. Erkl.	lt. Bescheid	lt. BVE
717	Gewerkschaftsbeiträge	1.401,42	171,60	171,60
719	Arbeitsmittel	349,95	19,99	19,99
720	Fachliteratur	186,95	0,00	0,00
721	Reisekosten	447,57	0,00	0,00
722	Aus- und Fortbildung	680,00	180,00	180,00
724	Bewirtungsspesen	1.315,54	0,00	0,00

Nicht anerkannt wurden Arbeitsmittel, Fachliteratur, Reisekosten, Kosten der Aus- und Fortbildung und Bewirtungsspesen soweit dafür keine Belege vorgelegt wurden und auch keine Erklärung dafür gegeben wurde, worum es sich bei diesen Ausgaben gehandelt hat und in welchem beruflichen Zusammenhang diese standen.

Belegmäßig nachgewiesen wurden die vom Finanzamt anerkannten Werbungskosten; darüber hinaus wurden Taxirechnungen und Rechnungen von Gastronomiebetrieben vorgelegt.

Der Beschwerdeführer war im Rahmen des Verwaltungsverfahrens sowie des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens nicht bereit, weitere Kosten zu belegen oder wenigstens glaubhaft zu machen oder auch nur anzugeben, wofür die ihm angeblich entstandenen Aufwendungen angefallen sein sollen. Er war auch nicht bereit, die berufliche Veranlassung der Taxikosten darzulegen. Als Begründung für die berufliche Veranlassung der ihm entstandenen Aufwendungen anlässlich von Gaststättenbesuchen gab er lediglich an, diese Kosten seien anlässlich von dienstlichen als Jour fixe benannten Besprechungen im Rahmen seiner nichtselbständigen Tätigkeit für die ***Steuerberatung3*** GMBH entstanden.

Es ergeben sich daher keine Anhaltspunkte dafür, dass dem Beschwerdeführer neben den vom Finanzamt in den Beschwerdeentscheidungen anerkannten und in Abzug gebrachten Werbungskosten weitere beruflich bedingte Aufwendungen entstanden sind. Soweit Taxi- und Bewirtungsspesen belegt werden konnten, blieb der Beschwerdeführer jede Auskunft darüber schuldig, in welchem beruflichen Zusammenhang die Taxikosten entstanden sein sollen und wer im Rahmen der Bewirtung von ihm für welches Unternehmen als Kunde hätte angeworben werden sollen.

2. Beweiswürdigung

Aus der oben wiedergegebenen Korrespondenz geht hervor, dass dem Beschwerdeführer sowohl von der belangten Behörde als auch im Beschwerdeverfahren von der RichterIn ausreichend Gelegenheit gegeben wurde, die von ihm geltend gemachten Werbungskosten und Betriebsausgaben zu belegen oder wenigstens glaubhaft zu machen. Dieses Angebot wurde aber vom Beschwerdeführer mit der Begründung nicht angenommen, es sei ihm die vollständige Akteneinsicht verwehrt worden, weshalb er keine Aussagen zu den von ihm geltend gemachten Werbungskosten oder Betriebsausgaben treffen könne. Dabei lässt er aber außer Acht, dass ihm jedenfalls jene Aufstellungen nachweislich übergeben wurden, aus denen sich – wie oben dargestellt – ergibt, in welcher Höhe von ihm Werbungskosten und Betriebsausgaben geltend gemacht wurden, und welche davon vom Finanzamt anerkannt wurden, sowie aus welchem Grund weitere Werbungskosten oder Betriebsausgaben nicht in Abzug gebracht wurden.

Aus den vom Finanzamt vorgelegten Unterlagen geht auch hervor, dass der Beschwerdeführer lediglich die im Verwaltungsverfahren vom Finanzamt zur Beurteilung der Höhe der Werbungskosten herangezogenen Belege vorgelegt hat. Der Beschwerdeführer behauptet auch nicht, weitere Belege vorgelegt zu haben. Er gibt lediglich an, dass ihm Belege gestohlen worden seien, und geht davon aus, dass deshalb Werbungskosten und Betriebsausgaben vom Finanzamt zu schätzen seien.

Sowohl aus der gesamten vom Finanzamt mit dem Beschwerdeführer geführten Korrespondenz als auch aus der von der RichterIn des Bundesfinanzgerichtes mit dem Beschwerdeführer geführten Korrespondenz ist ersichtlich, dass der Beschwerdeführer nicht

bereit war, weitere die von ihm geltend gemachten Werbungskosten dokumentierende Belege vorzulegen oder darzulegen, wofür die über die anerkannten Werbungskosten hinausgehenden Ausgaben getätigt worden sein sollen. Desgleichen war er auch nicht bereit, Aussagen zu den von ihm geltend gemachten Betriebsausgaben zu machen.

Auch in der E-Mail vom 09.08.2020 führt er ohne Angabe der Höhe der angeblich entstandenen Kosten und einer Erklärung für deren berufliche Bedingtheit Telefon- und Internetkosten, nicht näher deklarierte Anschaffungskosten sowie Ausgaben im Zusammenhang mit Besprechungen im Rahmen seines Dienstverhältnisses an.

Aus diesen nicht nachvollziehbaren Angaben kann daher keinesfalls der Werbungskosten- oder Betriebsausgabencharakter weiterer Ausgaben erschlossen werden. Darüber hinaus wurde die selbständige Tätigkeit bereits 2010 eingestellt. Mangels konkreter Angaben ist auch nicht ersichtlich, welche mit dieser Tätigkeit verbundenen Kosten nachträglich 2011 angefallen sein sollten.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu den Spruchpunkten I. (teilweise Stattgabe betreffend Einkommensteuer 2011) und II. (Abweisung betreffend Einkommensteuer 2012):

Gemäß [§ 4 Abs. 4 EStG 1988](#) sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Werbungskosten sind gemäß [§ 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988](#) die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Gemäß [§ 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988](#) dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, 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, nicht abgezogen werden.

Gemäß [§ 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988](#) dürfen bei den einzelnen Einkünften Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben nicht abgezogen werden. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden. Weist der Steuerpflichtige nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können derartige Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden.

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese gemäß [§ 184 Abs. 1 BAO](#) zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Zu schätzen ist gemäß [§ 184 Abs. 2 BAO](#) insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen ([§ 184 Abs. 1 BAO](#)) wesentlich sind.

Gemäß [§ 184 Abs. 3 BAO](#) ist ferner zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Der Steuerpflichtige muss die als Betriebsausgaben oder Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen grundsätzlich auf Verlangen der Abgabenbehörde nach Art und Umfang nachweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft machen. Ist er dazu nicht in der Lage, kann die Behörde die Höhe der betrieblichen Aufwendungen gem [§ 184 BAO](#) schätzen. Es kommt dabei nicht darauf an, ob die Unfähigkeit des Steuerpflichtigen zu einer Beweisführung auf sein Verschulden zurückzuführen ist oder nicht. Die Pflicht des Steuerpflichtigen zur Mitwirkung im Besteuerungsverfahren bleibt aber auch im Falle der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen durch Schätzung unberührt. In dem Ausmaß, in dem die Partei zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung, ungeachtet ihrer Verpflichtung hierzu, nicht bereit ist bzw. eine solche unterlässt, tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück. (vgl. *Hirschler/Luka* in Hofstätter/Reichel, EStG Kommentar § 4 Abs. 4 Tz 14; *Sutter/Pfalz* in Hofstätter/Reichel, EStG Kommentar § 16 Tz 98f, und die dort wiedergegebene Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Die Abzugsfähigkeit der Werbungskosten ergibt sich einerseits aus dem ursächlichen Zusammenhang mit der Berufsausübung – der sogenannten beruflichen Veranlassung. Sie ist dann anzunehmen, wenn objektiv ein Zusammenhang mit dem Beruf besteht und subjektiv die Aufwendungen zur Förderung des Berufs, nämlich zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen im Rahmen der Einkunftsart gemacht werden (BFH 28. 11. 1980, BStBl 1981 II 368, und LStR 2002 Rz 223). Andererseits dürfen die Aufwendungen nicht zu den Kosten der Lebensführung des Arbeitnehmers (§ 20 Abs 1 Z 2) gehören (vgl. *Sutter/Pfalz* in Hofstätter/Reichel EStG Kommentar [§ 16 EStG 1988](#) Tz 77).

Der Beschwerdeführer war nicht bereit, für die von ihm geltend gemachten und vom Finanzamt nicht anerkannten Werbungskosten einen Nachweis zu erbringen oder wenigstens

darzulegen, wofür diese Ausgaben getätigt wurden und in welchem beruflichen Zusammenhang sie standen.

Soweit er dies damit begründete, er wisse nicht welche Kosten aberkannt worden seien, ist ihm entgegenzuhalten, dass ihm spätestens im Zuge des Erörterungstermines Aufstellungen übergeben wurden, aus denen sehr wohl ersichtlich ist, welche geltend gemachten Werbungskosten nicht anerkannt wurden und aus welchem Grund.

Soweit er in seiner E-Mail vom 09.08.2020 auf Telefon- und Internetkosten, Anschaffungen und Besprechungstermine der ***Steuerberatung3*** GMBH hinweist, legt er nicht da, in welcher Höhe ihm daraus im Hinblick auf seine nichtselbstständige Tätigkeit Kosten entstanden sein sollen, zumal diese Tätigkeit erst im September 2012 begonnen wurde.

Der Beschwerdeführer war weder bereit, die von ihm aufgelisteten Beträge zu dokumentieren noch deren beruflichen Zusammenhang darzustellen. Damit ist aber nicht nachvollziehbar, ob die aufgelisteten Beträge tatsächlich Ausgaben wiedergeben, die beim Beschwerdeführer im Rahmen seiner nichtselbständigen oder gegebenenfalls nachträglich im Rahmen seiner selbständigen Tätigkeit angefallen sind.

Soweit der Beschwerdeführer davon ausgeht, man könne seine Werbungskosten oder angeblich auch nachträglich entstandene Betriebsausgaben schätzen, ist darauf hinzuweisen, dass eine Schätzung nur insoweit in Betracht kommt, als eine plausible Erklärung dafür gegeben wird, wofür beruflich bedingte Ausgaben getätigt wurden. Weder die belangte Behörde noch das erkennende Gericht sind nach [§ 184 BAO](#) berechtigt oder verpflichtet, Spekulationen darüber anzustellen, welche weiteren Werbungskosten dem Beschwerdeführer möglicherweise entstanden sein könnten, zumal üblicherweise die einem Nichtselbständigen im Rahmen seiner beruflichen Tätigkeit entstandenen Kosten vom Dienstgeber ersetzt werden. Eine Schätzung von Werbungskosten kann daher nur insofern erfolgen, als zumindest ersichtlich ist, wofür einem Dienstnehmer Kosten entstanden sind, die ihm nicht vom Dienstgeber ersetzt wurden. In so einem Fall wäre es möglich und auch erforderlich, die Höhe dieser nachweislich entstandenen Kosten im Schätzungswege zu ermitteln. Da aber auch nach einem umfangreichen Ermittlungsverfahren nicht erkennbar ist, welche weitere, neben den vom Finanzamt anerkannten Kosten dem Beschwerdeführer im Rahmen seiner nichtselbständigen Tätigkeit entstanden sein sollen, kann auch deren Höhe nicht schätzungsweise ermittelt werden.

Zu den einzelnen vom Beschwerdeführer genannten Kosten, die nicht anerkannt wurden:

a) Internetkosten:

Gemäß [§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#) sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Demgegenüber sind gemäß [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988](#) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht

abzugsfähig, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Aufwendungen oder Ausgaben, die in gleicher Weise mit der Einkunftserzielung wie mit der Lebensführung zusammenhängen können, bei denen die Abgabenbehörde aber nicht in der Lage ist zu prüfen, ob die Aufwendungen oder Ausgaben durch die Einkunftserzielung oder durch die Lebensführung veranlasst worden sind, dürfen nicht schon deshalb als Werbungskosten berücksichtigt werden, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist. In Fällen von Aufwendungen oder Ausgaben, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahelegen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung vielmehr nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung. Dies gebietet auch die verfassungskonforme Interpretation des [§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#). Eine Regelung, nach der Aufwendungen oder Ausgaben der Lebensführung ausschließlich bei jenen Einkünften mindernd berücksichtigt werden, bei denen die Möglichkeit einer Veranlassung durch die Einkunftserzielung, nicht aber die Möglichkeit der Überprüfung der tatsächlichen Nutzung, gegeben ist, verstieße gegen den Gleichheitssatz des [Art. 7 Abs. 1 B-VG](#) (vgl. VwGH 24.02.2011, [2007/15/0042](#); sowie VwGH 28.10.1998, [93/14/0195](#), 95/14/0044 und 95/14/0045).

Im Hinblick darauf, dass der Beschwerdeführer nicht bereit war, nähere Angaben bezüglich der ihm im Zusammenhang mit seiner nichtselbständigen Tätigkeit angeblich erwachsenen Internetkosten zu machen, und damit jegliche Überprüfung der betrieblichen Veranlassung sowie der beruflichen Notwendigkeit unmöglich machte, war eine Berücksichtigung derartiger Kosten nicht möglich.

b) Taxikosten:

Auch diesbezüglich blieb der Beschwerdeführer eine Erklärung schuldig, in welchem Zusammenhang die belegmäßig nachgewiesenen Taxikosten angefallen sind.

Dazu ist zunächst anzumerken, dass gemäß [§ 16 Abs. 1 Z. 6 lit. a EStG 1988](#) Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte durch den Verkehrsabsetzbetrag ([§ 33 Abs. 5 Z. 1 EStG 1988](#)) abgegolten sind.

Soweit der Beschwerdeführer aber zum Ausdruck bringen will, dass die Taxifahrten zu oder nach "Berufessen" unvermeidlich gewesen seien, ist diesem Vorbringen entgegenzuhalten, dass die Aufwendungen für Fahrten zu und von "Arbeitsessen" zur Wohnung des Steuerpflichtigen dem Abzugsverbot des [§ 20 Abs. 1 Z. 2 EStG 1972](#) bzw. [§ 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988](#) als Aufwendungen für die Lebensführung unterliegen, die selbst

dann steuerlich nicht zu berücksichtigen sind, wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen (vgl. VwGH 16.09.1992, [90/13/0291](#)).

c) Bewirtungsspesen:

Gemäß [§ 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988](#) dürfen Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden. Weist der Steuerpflichtige nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitausüberwiegt, können derartige Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden.

Repräsentationsaufwendungen/-ausgaben dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Darunter fallen auch Aufwendungen anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden, außer der Steuerpflichtige weist nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche/berufliche Veranlassung weitaus überwiegt. Ist dies der Fall, können Bewirtungsaufwendungen zur Hälfte berücksichtigt werden (VwGH 16.10.02, [98/13/0206](#) pauschaler Abzug einer Repräsentationstangente).

Unter dem Begriff der Werbung ist im Wesentlichen eine Produkt- oder Leistungsinformation zu verstehen (vgl. VwGH 24.2.10, [2006/13/0119](#)). Es ist ausreichend, wenn der Steuerpflichtige dartut, dass er anlässlich der Bewirtungen eine auf seine berufliche Tätigkeit bezogene Informationsleistung geboten hat (vgl. VwGH 22.3.06, [2002/13/0023](#) Autor und Vortragender). Aufwendungen hingegen, die im weitesten Sinn bloß der Kontaktpflege, der Herstellung einer gewissen positiven Einstellung zum „Werbenden“ oder der Erlangung des Wohlwollens von Mitarbeitern dienen, können nur als werbeähnlich, d.h. nicht abzugsfähiger Aufwand beurteilt werden (vgl. VwGH 16.10.02, [98/13/0206](#); 22.6.01, [2001/13/0012](#)). Der Umstand, dass eine Produkt- oder Leistungsinformation bei einem bestimmten Steuerpflichtigen nach der Art seiner Tätigkeit allenfalls nicht möglich ist, zwingt nicht dazu, unter dem Begriff der „Werbung“ etwas Anderes zu verstehen, etwa das persönliche Gespräch anlässlich einer Bewirtung oder die Begegnung in entspannter Atmosphäre (vgl. VwGH 29.11.00, [95/13/0026](#); sowie *Peyerl* in Jakom, EStG 2020, § 20 Tz 61ff).

Im Hinblick darauf, dass der Beschwerdeführer nicht darlegt, wen er jeweils eingeladen hat und zu welchem Zweck, war es nicht möglich, Bewirtungsspesen als Werbungskosten anzuerkennen, zumal die einzige dazu vom Beschwerdeführer getroffene Aussage nahelegt, dass die Gaststättenrechnungen im Rahmen von sogenannten Arbeitsessen entstanden sind.

d) Nicht anerkannte Ausgaben für einzelne Bücher:

Gemäß [§ 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988](#) dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, 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, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

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 (vgl. *Hofstätter/Reichel*, [EStG 1988](#), § 20 Tz 3.1). 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 (vgl. z.B. VwGH 22.02.2007, [2006/14/0020](#), VwSlg 8206/F, mwN). Bei der Abgrenzung beruflich bedingter Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung gilt in diesem Zusammenhang die typisierende Betrachtungsweise (vgl. z.B. VwGH 25.11.2009, [2007/15/0260](#)). Derjenige, der typische Aufwendungen der privaten Lebensführung als Werbungskosten oder Betriebsausgaben 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 bzw. betriebliche Sphäre betreffen (vgl. nochmals VwGH 22.02.2007, [2006/14/0020](#), VwSlg 8206/F, mwN ;sowie VwGH 27.01.2011, [2010/15/0197](#); und VwGH 30.04.2015, [2012/15/0190](#)).

Die Anschaffungskosten der oben genannten Bücher konnten daher schon deshalb nicht als Werbungskosten anerkannt werden, weil deren Inhalt von allgemeinem Interesse für eine Vielzahl von Abgabepflichtigen ist, und der Beschwerdeführer ein ausschließlich berufliches Interesse nicht glaubhaft machen konnte.

Was die im Jahr 2011 geltend gemachten Betriebsausgaben anbelangt, ist festzuhalten, dass der Beschwerdeführer selbst angegeben hat, seinen Betrieb mit 2010 eingestellt zu haben. Soweit er behauptet, es seien ihm nachträglich Betriebsausgaben entstanden, bleibt er dafür jegliche Erklärung schuldig. Auch bezüglich der angeblich weiter zu bezahlenden Versicherungsbeiträge ist nicht erkennbar, wofür diese Versicherung abgeschlossen worden sein soll, in welchem Zusammenhang diese mit der beruflichen Tätigkeit des Beschwerdeführers gestanden sein soll und warum diese nicht im Rahmen der Beendigung der selbständigen oder gewerblichen Tätigkeit hätte gekündigt werden können.

Da der Beschwerdeführer nicht bereit war, nähere Ausführungen zu den von ihm geltend gemachten Betriebsausgaben zu machen, und daher weder für das Finanzamt noch für das erkennende Gericht die betriebliche Bedingtheit dieser nicht näher beschriebenen Aufwendungen erkennbar war, musste diesen auch die Anerkennung versagt bleiben.

Soweit der Beschwerdeführer bemängelt, er hätte keine näheren Angaben machen können, weil ihm eine vollständige Akteneinsicht verwehrt worden wäre, ist diesem Vorbringen entgegenzuhalten, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtes die Initiative zur Akteneinsicht nicht von der Behörde (oder dem Verwaltungsgericht) auszugehen hat. Die Partei ist zur Akteneinsicht also nicht aufzufordern, ihr ist die Einsicht in die Akten lediglich zu gestatten ([§ 90 Abs. 1 BAO](#); vgl. VwGH 21.10.1993, [91/15/0005](#), mwN). Die Gestattung ist ein Realakt, der nicht einer besonderen Genehmigung bedarf (vgl. auch *Ritz*, BAO⁶, § 90 Tz 9: kein Bescheid). Wird ein Antrag auf Akteneinsicht gestellt, der - wie hier - nicht abgewiesen wurde, dann wäre es bei der Partei gelegen, diese Möglichkeit zu nützen (vgl. VwGH 24.1.2001, [99/16/0081](#), VwSlg. 7572/F; sowie VwGH 15.05.2019, [Ra 2018/13/0006](#)).

Im Übrigen ist aber festzuhalten, dass dem Beschwerdeführer ohnehin sämtliche im Finanzamtsakt abgespeicherten Unterlagen per E-Mail übermittelt wurden, die es ihm ermöglicht hätten, konstruktiv an der Ermittlung seiner Werbungskosten mitzuwirken. Der Kritik des Beschwerdeführers, die ihm übermittelten Unterlagen seien unvollständig, ist zu entgegnen, dass die Behörde nicht verpflichtet ist, sämtliche der von ihm übergebenen und ihm nachweislich wieder zurückgegebenen Unterlagen zu scannen und im elektronischen Akt aufzubewahren. Eine Aufbewahrungspflicht nach [§ 132 BAO](#) von Belegen trifft nämlich ausschließlich den Abgabepflichtigen und verpflichtet keinesfalls die Behörde, Kopien von ihr übergebenen Unterlagen anzufertigen und für den Beschwerdeführer aufzubewahren.

3.2. Zu Spruchpunkt III. (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.

Da über die zu beurteilenden Rechtsfragen, ob Werbungskosten, deren Anlass und Höhe nicht einmal ansetzweise begründet werden, schätzungsweise zu berücksichtigen sind, und welche Ausgaben als Werbungskosten berücksichtigt werden können, im Sinne der oben wiedergegebenen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes entschieden wurde, war die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen.

Wien, am 9. November 2020