

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***R*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***Stb***, über die Beschwerde vom 14.01.2011 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt ***A*** vom 09.12.2010, hinsichtlich Abweisung der Anträge gemäß [§ 299 Abs 1 BAO](#), beide vom 02.12.2010, auf Aufhebung der Bescheide betreffend Einkommensteuer 2007 und 2008, zu Recht erkannt:

- I. Der Bescheid betreffend Abweisung der Anträge gemäß [§ 299 BAO](#) auf Aufhebung der Bescheide betreffend Einkommensteuer 2007 und 2008 wird gemäß [§ 279 BAO](#) insofern abgeändert, als den Anträgen gemäß [§ 299 BAO](#), beide vom 02.12.2010, stattgegeben wird und die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2007 und 2008 gemäß [§ 299 BAO](#) aufgehoben werden.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Bisheriger Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf) - Herr ***Bf1*** - übermittelte am 03.11.2008 die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2007 elektronisch.

Mit Vorhalt vom 28.11.2008 wurde der Bf unter anderem ersucht, sämtliche Belege betreffend die in der Arbeitnehmerveranlagung 2007 beantragten Aufwendungen und eine kurze Beschreibung des beruflichen Aufgabenbereiches zu übermitteln, die erhaltenen Ersätze des Dienstgebers betreffend die beantragten Werbungskosten bekanntzugeben und mitzuteilen, ob diese bereits abgezogen wurden.

Mit Schreiben vom 15.12.2008 führte der steuerliche Vertreter des Bf im Wesentlichen aus, dass der Bf - neben seinem Angestellten-Dienstverhältnis bei der ***B*** - auch als

Vortragender an der Fachhochschule ***C*** tätig sei. Bezüglich der übermittelten Einnahmen-Ausgaben-Rechnung wies der steuerliche Vertreter darauf hin, dass es sich dabei um die bei selbständigen Vortragenden üblichen Ausgaben handle, für die ein entsprechender belegmäßiger Nachweis existiere, übermittelte aber trotz Ersuchens keine Belege.

Mit Vorhalt vom 01.07.2009 wurde der Bf ersucht bis 10.08.2009, eine detaillierte Aufstellung der beantragten Kilometergelder und der Tagesdiäten, das Fahrtenbuch, die Anordnung der Dienstreisen und die Rechnungen betreffend die Sachanlagen und die sonstigen Ausgaben in Kopie zu übermitteln.

Am 31.08.2009 ersuchte der steuerliche Vertreter des Bf elektronisch, die Frist zur Beantwortung des Ergänzungsersuchens nochmals um drei Wochen, somit bis 21.09.2009 zu verlängern, da er aufgrund des Urlaubs des Bf und seines eigenen Urlaubs noch nicht alle erforderlichen Daten zur Verfügung habe.

Am 18.01.2010 erließ das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2007 und führte in der Begründung aus, dass trotz Aufforderung die noch benötigten Unterlagen nicht beigebracht worden seien, weshalb die geltend gemachten Aufwendungen nur insoweit berücksichtigt haben werden können, als die Beweismittel vorgelegen seien.

Mit selben Datum erließ das Finanzamt auch den Einkommensteuerbescheid 2008. In der Begründung dieses Bescheides wurde im Wesentlichen darauf hingewiesen, dass die zugesendete Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung trotz Erinnerung nicht beim Finanzamt eingegangen sei, weshalb die Arbeitnehmerveranlagung aufgrund der dem Finanzamt übermittelten Lohnzettel und Meldungen durchgeführt werde. Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen hätten dabei mangels Nachweis nicht berücksichtigt werden können.

Mit Schreiben vom 19.02.2010 ersuchte der steuerliche Vertreter des Bf die Frist zur Einbringung einer Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 um drei Wochen, somit bis 12.03.2010 zu verlängern, da er krankheitsbedingt an einer Fertigstellung der Berufung verhindert gewesen sei.

Mit Schreiben vom 19.02.2010 ersuchte der steuerliche Vertreter des Bf die Frist zur Einbringung einer Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 um drei Wochen, somit bis 15.03.2010 zu verlängern, da er krankheitsbedingt an einer Fertigstellung der Berufung verhindert gewesen sei.

Mit Bescheiden von 24.02.2010 wurde den Ansuchen, die Frist zur Einbringung von Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 2007 und 2008 bis zum 12.03.2010 (2007) und 15.03.2010 (2008) zu verlängern, stattgegeben.

Mit Schriftsatz vom 01.12.2010 stellte der steuerliche Vertreter des Bf den Antrag gemäß [§ 299 Abs 1 BAO](#) den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 18.01.2010 aufzuheben und gleichzeitig einen neuen Einkommensteuerbescheid 2007 zu erlassen, in welchem zusätzliche Werbungskosten in Höhe von 4.010,79 € (insgesamt somit 4.142,79 €) berücksichtigt würden (entsprechend der am 03.11.2008 eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2007). Den Antrag begründete der steuerliche Vertreter damit, dass sich der Spruch des Einkommensteuerbescheides vom 18.01.2010 als nicht richtig im Sinne des [§ 299 Abs 1 BAO](#) erweise, da die in der Einkommensteuererklärung 2007 beantragten Werbungskosten in Höhe von insgesamt 4.142,79 € nicht berücksichtigt worden seien. Aufgrund eines bedauerlichen Versehens infolge einer länger währenden Erkrankung sei übersehen worden, gegen den Einkommensteuerbescheid vom 18.01.2010 rechtzeitig Berufung zu erheben. Da aber die Voraussetzungen für die Anerkennung der beantragten Ausgaben als Werbungskosten unzweifelhaft gegeben seien, bestehe eine Unrichtigkeit des Bescheidspruchs, die zu vorliegendem Aufhebungsantrag gemäß [§ 299 Abs 1 BAO](#) berechtige. Als Beilage übermittelte der steuerliche Vertreter eine detaillierte Aufstellung der beantragten Werbungskosten und verwies darauf, dass diese in Zusammenhang mit einer selbständigen Tätigkeit als Vortragender an der Fachhochschule ***C*** stünden und der Bf alle mit der Vortragstätigkeit verbundenen Ausgaben selbst zu tragen habe. Es würden lediglich aufgrund der Sonderbestimmung des § 25 Abs 1 Z 5 EStG für steuerliche Zwecke Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit fingiert, weshalb die Ausgaben nicht als Betriebsausgaben, sondern als Werbungskosten absetzbar seien. Dem Ersuchen, Rechnungen betreffend die Sachanlagen und sonstigen Ausgaben in Kopie zu übermitteln, wurde nicht entsprochen.

Mit einem weiteren Schriftsatz vom 01.12.2010 stellte der steuerliche Vertreter des Bf den Antrag gemäß [§ 299 Abs 1 BAO](#) auch den Einkommensteuerbescheid 2008 vom 18.01.2010 aufzuheben und gleichzeitig einen neuen Einkommensteuerbescheid 2008 zu erlassen, in welchem die Werbungskosten und Sonderausgaben laut beiliegender Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2008 berücksichtigt würden. Den Antrag begründete der steuerliche Vertreter damit, dass sich der Spruch des Einkommensteuerbescheides vom 18.01.2010 als nicht richtig im Sinne des [§ 299 Abs 1 BAO](#) erweise, da die in der beiliegenden Steuererklärung beantragten Werbungskosten und Sonderausgaben nicht berücksichtigt worden seien. Aufgrund eines bedauerlichen Versehens infolge einer länger währenden Erkrankung sei übersehen worden, gegen den Einkommensteuerbescheid vom 18.01.2010 rechtzeitig Berufung zu erheben. Da aber die Voraussetzungen für die Anerkennung der beantragten Ausgaben als Werbungskosten bzw Sonderausgaben unzweifelhaft gegeben seien, bestehe eine Unrichtigkeit des Bescheidspruchs, die zu vorliegendem Aufhebungsantrag gemäß [§ 299 Abs 1 BAO](#) berechtige. Als Beilage übermittelte der steuerliche Vertreter eine detaillierte Aufstellung der in der Steuererklärung beantragten Werbungskosten.

Das Finanzamt wies mit Bescheid vom 09.12.2010 die Anträge gemäß [§ 299 Abs 1 BAO](#) vom 01.12.2010 betreffend Arbeitnehmerveranlagung 2007 und 2008 ab. In der Begründung wurde

ausgeführt, dass die Aufhebung eines Bescheides nach [§ 299 Abs 1 BAO](#) im Ermessen der Abgabenbehörde liege und bei der Ermessensentscheidung das abgabenrechtliche Verhalten der Abgabepflichtigen zu berücksichtigen sei. Da im gegenständlichen Fall der Bf auf Grund der Aktenlage in den letzten Jahren die im Verkehr mit Behörden gebotene und nach seinen persönlichen Verhältnissen zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen habe, komme eine Aufhebung nach [§ 299 BAO](#) nicht in Betracht.

Mit Schriftsatz vom 14.01.2011 erhob der steuerliche Vertreter des Bf Berufung gegen den Bescheid vom 09.12.2010, mit dem die Anträge gemäß [§ 299 BAO](#) auf Aufhebung der Einkommensteuerbescheide 2007 und 2008 abgewiesen wurden und beantragte die ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Bescheides. In der Begründung der Berufung führte der steuerliche Vertreter aus, dass die Aufhebung eines Bescheides nach [§ 299 Abs 1 BAO](#) im Ermessen der Abgabenbehörde liege und bei der Ermessensübung der Vorrang des Grundsatzes der Gleichmäßigkeit der Besteuerung (Rechtsrichtigkeit) vor jenem der Rechtsbeständigkeit zu beachten sei (vgl auch BMF 3.2.2003, 05 2601/2-IV/5/02, Abschn 6; ebenso *Ritz*, BAO³, § 299 Tz 54 mit Verweis auf VwGH 26.11.2002, 98/15/0204; 5.6.2003, 2001/15/0133; 7.7.2004, 2001/13/0053). Sofern die Rechtswidrigkeit eines Bescheides erwiesen sei, werde dieser im Normalfall auch aufzuheben sein. Gegen eine Aufhebung könne nur beispielsweise die Geringfügigkeit der Auswirkungen, der Grundsatz von Treu und Glauben und die Uneinbringlichkeit oder Unbilligkeit der Einhebung sprechen. Bedeutungslos für die Ermessensübung sei, ob die Rechtswidrigkeit des Bescheides auf ein Verschulden der Partei zurückzuführen sei (vgl auch BMF 3.2.2003, 05 2601/2-IV/5/02, Abschn 6, letzter Satz; ebenso *Ritz*, BAO³, § 299 Tz 59 mit Verweis auf *Watzinger*, in *Koller/Schuh/Woischitzschlagger*, Betriebsprüfung I, C 3 [§ 299 BAO](#), Abschn 3.7). Der steuerliche Vertreter verwies darauf, dass im vorliegenden Fall die Abweisung der Aufhebungsanträge damit begründet worden sei, dass der Abgabepflichtige die "zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen" hätte. Abgesehen davon, dass das Ermessen verschuldensunabhängig auszuüben sei, liege gegenständlich lediglich ein Versehen dahingehend vor, dass die rechtzeitige Einbringung einer Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2007 und 2008 übersehen worden sei. Die Unrichtigkeit der antragsgegenständlichen Abgabenbescheide sei im Übrigen erwiesen und habe nicht bloß geringfügige Auswirkungen. Für eine Ermessensübung in Widerspruch zum Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung bleibe damit kein Raum.

Das Finanzamt wies mit Berufungsvorentscheidung vom 27.04.2011 die Berufung vom 14.01.2011 gegen den Abweisungsbescheid vom 09.12.2010 betreffend die Kalenderjahre 2007 und 2008 ab und führte in der Bescheidbegründung aus, dass die Aufhebung eines Bescheides nicht bloß die Möglichkeit, sondern die Gewissheit seiner Rechtswidrigkeit voraussetze. Hierbei komme es auf die Beurteilung des bis dahin geklärten Sachverhaltes an. Da der Bf den zweiten Vorhalt, mit welchem verlangt worden sei, die geltend gemachten Aufwendungen in Form von Belegen nachzuweisen, nicht beantwortet hätte, habe nur aufgrund der zu diesem Zeitpunkt herrschenden Aktenlage entschieden werden können. Der

ergangene Bescheid sei aufgrund dieser Aktenlage nicht rechtswidrig. Daher und weil auch im Rahmen des Antrages auf Aufhebung keine der abverlangten Nachweise nachgereicht worden seien, sei die Berufung als unbegründet abzuweisen gewesen.

Mit elektronischer Eingabe vom 13.05.2011 stellte der steuerliche Vertreter des Bf den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und wies erneut darauf hin, dass die Einkommensteuerbescheide 2007 und 2008 rechtswidrig seien. Zu der in der Begründung der Berufungsvorentscheidung erstmals enthaltenen Feststellung, dass die Frage der Rechtswidrigkeit eines Bescheides aufgrund der Aktenlage im Zeitpunkt der (ursprünglichen) Bescheiderlassung zu beurteilen sei, werde auf *Ritz*, BAO, § 299 Tz 14 verwiesen: Weshalb Rechtswidrigkeit vorliege (etwa bei mangelnder Kenntnis des entscheidungsrelevanten Sachverhalts) sei nicht ausschlaggebend. § 299 Abs 1 gelte auch für dynamische, also erst später erweisliche Unrichtigkeiten.

Mit Vorlagebericht vom 16.11.2012 wurde die Berufung vom 14.01.2011 gegen den Bescheid vom 09.12.2010 mit dem die Anträge gemäß [§ 299 BAO](#) auf Aufhebung der Einkommensteuerbescheide 2007 und 2008 abgewiesen wurden, dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Hingewiesen wird, dass die am 31.12.2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen gemäß § 323 Abs 38 BAO idGF vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen sind.

Mit Beschluss vom 17.01.2019 wurde der Bf aufgefordert bis spätestens 22. Februar 2019 das Streitjahr 2007 betreffend, die Sonderausgaben in Höhe von 761,16 € und 15.589,60 €, die Anschaffungskosten des PCs (695,40 €), der Digitalkamera (621,73 €) und des Notebooks (999 €), sowie die Ausgaben für geringwertige Wirtschaftsgüter (323,45 €), Porto (130,89 €) und Betriebsratsumlage (156,84 €) belegmäßig nachzuweisen, bezüglich der Ausgaben für Fachbücher (64,64 €, 31,80 €, 61,60 €) die Druckwerke näher zu beschreiben (Titel, Autor) und ihre Berufsbezogenheit darzustellen, die berufliche Notwendigkeit der Messebesuche in Hannover (16.-20.04.2007) und in Düsseldorf (14.-17.11.2007) sowie der Reise zum Steuerberater nach Villach dem Grunde nach zu beweisen, die tatsächlichen Fahrtkosten anhand eines Fahrtenbuches - das zumindest das Datum, den Beginn, das Ende, die Dauer, das Ziel und den Zweck jeder einzelnen Reise zu enthalten habe - oder entsprechender Aufzeichnungen und die getätigten Aufwendungen (zB Tankrechnungen udgl) nachzuweisen und Auskunft darüber zu geben, ob sich die beiden Dienstorte der beschwerdeführenden Partei in ***Adresse2*** (**B**) und am ***Adresse3*** (**C**) befinden und weshalb bei der Berechnung der Werbungskosten für "Fahrten zwischen zwei Dienstorten" 15 km in Ansatz gebracht worden seien, während laut Routenplaner (google maps) eine Entfernung von 6,8 km bzw 8,4 km berechnet werde.

Das Streitjahr 2008 betreffend wurde der Bf aufgefordert, die Sonderausgaben in Höhe von 746,17 € und 20.918,20 €, die Steuerberatungskosten (639,60 €), die Anschaffungskosten des

Druckers (503,50 €), des Kalenders (51,20 €), des Ditech Routers (48,60 €), des Ditech Scanners (89 €), sowie die Pflichtbeiträge aufgrund einer geringfügigen Beschäftigung sowie Pflichtbeiträge für mitversicherte Angehörige (236,52 €), Porto (153,36 €) und die Lehrmittel (370,19 €) belegmäßig nachzuweisen, bezüglich der Ausgaben für Fachbücher (70,45 €) die Druckwerke näher zu beschreiben (Titel, Autor) und ihre Berufsbezogenheit darzustellen, die berufliche Notwendigkeit des Messebesuches in Düsseldorf (21.-22.11.2008) dem Grunde nach zu beweisen, aufzuklären, wieviel Zeit zum Besuch der Messe in Düsseldorf zur Verfügung gestanden sei, wenn am 21.11.2008 eine Fahrstrecke von 955 km von Wien nach Düsseldorf und am Tag darauf, eine Fahrtstrecke von 955 km von Düsseldorf nach Wien zurückgelegt worden sei und die tatsächlichen Fahrtkosten anhand eines Fahrtenbuches - das zumindest das Datum, den Beginn, das Ende, die Dauer, das Ziel und den Zweck jeder einzelnen Reise zu enthalten habe - oder entsprechender Aufzeichnungen und die getätigten Aufwendungen (zB Tankrechnungen udgl) nachzuweisen.

Mit Schreiben vom 22.02.2019 stellte der steuerliche Vertreter des Bf den Antrag, die Frist zur Beantwortung der Aufforderung zur Vorlage von Nachweisen gemäß Beschluss vom 17.01.2019 bis 11.03.2019 zu verlängern, da noch nicht sämtliche Unterlagen für die Erledigung vollständig vorlägen.

Mit Schreiben vom 11.03.2019 stellte der steuerliche Vertreter des Bf den Antrag, die Frist zur Beantwortung der Aufforderung zur Vorlage von Nachweisen gemäß Beschluss vom 17.01.2019 bis 25.03.2019 zu verlängern, da er ein paar der angeforderten Unterlagen erst kurzfristig erhalten habe und noch sichten müsse.

Mit Schreiben vom 25.03.2019 übermittelte der steuerliche Vertreter des Bf bezüglich 2007 Belege, mit welchen unter anderem die Anschaffungskosten eines PCs in Höhe von 1.159 € (beruflicher Anteil: 60 %), eines Notebooks in Höhe von 999 € (ausschließlich berufliche Verwendung), eines Mobiltelefons in Höhe von 149 € (beruflicher Anteil: 40 %), einer externen Festplatte in Höhe von 105 € (beruflicher Anteil: 60 %), einer Grafikkarte in Höhe von 64,90 € (beruflicher Anteil: 60 %), eines Routers in Höhe von 58,60 € (beruflicher Anteil: 60 %) und von Fachliteratur in Höhe von 158,04 € nachgewiesen wurden, wobei es sich bei letzterer um drei Fachbücher zum Thema "Medien und Kommunikation", zwei Fachbücher aus dem Bereich der Elektrotechnik (Bernhard Beetz, "Elektroniksimulation mit PSPICE" und Dieter Zastrow, "Elektronik") sowie um ein Lehrbuch (Wolfgang Bienek, "Elektro T, Grundlagen der Elektrotechnik") handelt, die in unmittelbarem Zusammenhang mit dem FH-Lehrauftrag des Bf stünden. Bezüglich der Messebesuche in Hannover und Düsseldorf führte der steuerliche Vertreter aus, dass es sich bei der Hannover Messe um eine Technologiemesse handle, deren Inhalte in unmittelbarem Zusammenhang mit dem Elektronik-Lehrauftrag an der FH ***C*** stünden und die Messe MEDICA in Düsseldorf, die die international größte Medizin-Messe sei, deren Inhalte in unmittelbarem Zusammenhang mit der Tätigkeit des Bf bei der ***B*** stünden. Zu den beiden Dienstorten des Bf teilte der steuerliche Vertreter mit, dass der eine

Dienstort am ***B***-Rehabilitationszentrum ***D*** in der ***Adresse4*** gewesen sei, der zweite an der FH ***C*** am ***Adresse3*** und die Strecke zwischen beiden Dienstorten laut Google Maps exakt 15 km betrage. Hinsichtlich der Betriebsratsumlage in Höhe von 156,84 € führte der steuerliche Vertreter aus, dass diese die Zahlung an den ***B***-Betriebsrat betreffe, die vom Dienstgeber des Bf in monatlichen Teilbeträgen à 13,07 € einbehalten worden sei. Bezüglich der geltend gemachten Sonderausgaben in Höhe von 761,16 € und 15.589,60 € übermittelte der steuerliche Vertreter des Bf keine Belege mit der Begründung, dass die Beträge vom Finanzamt im Rahmen des ESt-Bescheides 2007 vom 18.01.2010 anerkannt worden seien und nicht streitgegenständlich seien.

Das Streitjahr 2008 betreffend informierte der steuerliche Vertreter dahingehend, dass es sich bei den in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2008 als Sonderausgaben ausgewiesenen Steuerberatungskosten in Höhe von 639,60 € um Reisespesen für zwei Fahrten des Bf zu Besprechungen in die Kanzlei des steuerlichen Vertreters und somit um Werbungskosten handle. Der steuerliche Vertreter übermittelte 2008 betreffend Belege, mit welchen unter anderem die Anschaffungskosten eines Druckers in Höhe von 503,50 € (ausschließlich berufliche Verwendung), eines Scanners in Höhe von 89 € (beruflicher Anteil: 60 %), von zwei Druckerpatronen in Höhe von 50,50 € (= 24,60 € + 25,90 €), eines Fach- bzw. Lehrbuches (Clive Maxfield ua "Electrical Engineering") in Höhe von 53,90 € und eines handelektronischen Wörterbuches Deutsch ↔ Englisch (Franklin LDE-1660 BOOKMAN III) in Höhe von 146,67 € nachgewiesen wurden. Bezüglich der Werbungskostenposition "Pflichtbeiträge gg Beschäftigung" in Höhe von 236,52 € teilte der steuerliche Vertreter mit, dass es sich dabei um ASVG-Beiträge handle, die von der NÖGKK wegen Mehrfachversicherung 2007 im Jahr 2008 vorgeschrieben worden seien. Hinsichtlich des Besuches der Messe MEDICA in Düsseldorf führte der steuerliche Vertreter aus, dass der Messebesuch am 21.11.2008, die Anreise am 20.11. und die Abreise am 22.11.2008 erfolgt sei. Bezüglich der geltend gemachten Sonderausgaben in Höhe von 746,17 € und 20.918,20 € übermittelte der steuerliche Vertreter des Bf keine Belege mit der Begründung, dass die Beträge vom Finanzamt im Rahmen des ESt-Bescheides 2008 vom 18.01.2010 anerkannt worden seien und nicht streitgegenständlich seien.

Mit Beschluss vom 24.08.2020 wurde der Bf aufgefordert, bis spätestens 25.09.2020, das Streitjahr 2007 betreffend die Sonderausgaben in Höhe von 761,16 € und 15.589,60 € belegmäßig nachzuweisen, da Sonderausgaben nur anzuerkennen seien, wenn die Bezahlung nachgewiesen sei, was bis dahin – trotz Aufforderung im Beschluss vom 17.01.2019 – nicht erfolgt sei, die nahezu ausschließliche berufliche Veranlassung des Erwerbes der Digitalkamera („Canon“) mit Anschaffungskosten in Höhe von 812,44 € nachzuweisen, die nahezu ausschließliche berufliche Veranlassung des Erwerbes eines „Objektivs“ mit Anschaffungskosten in Höhe von 357,43 € und einer „Tasche“ mit Anschaffungskosten in Höhe von 73,58 € nachzuweisen und die entsprechenden Belege nachzureichen, die Anschaffungskosten des unter geringwertige Wirtschaftsgüter angeführten „Zubehör Kamera“ in Höhe von 119,76 €

belegmäßig nachzuweisen und dessen nahezu ausschließliche berufliche Veranlassung darzulegen, aufzuklären, in welchem Zusammenhang die „Paketgebühr“ in Höhe von 85,44 € angefallen sei, deren nahezu ausschließlich berufliche Veranlassung nachzuweisen und darzulegen, weshalb die diesbezügliche „Cash-Service-Quittung“ vom 07.02.2008 in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2007 ausgewiesen werde, Nachweise (zB Hotelrechnungen, Eintrittskarten, Tankrechnungen udgl) für die Messebesuche in Hannover (16.-20.04.2007) und Düsseldorf (14.-17.11.2007) zu übermitteln und bezüglich der 35 – zwischen zwei Dienstorten zurückgelegten – Fahrten die tatsächlichen Fahrtkosten anhand eines Fahrtenbuches – das zumindest das Datum, den Beginn, das Ende, die Dauer, das Ziel und den Zweck jeder einzelnen Reise zu enthalten hat – oder entsprechender Aufzeichnungen und die geltend gemachten Aufwendungen zB anhand von Tankrechnungen udgl nachzuweisen, was bis dahin – trotz Aufforderung im Beschluss vom 17.01.2019 – nicht erfolgt sei, und das Streitjahr 2008 betreffend die Sonderausgaben in Höhe von 746,17 € und 20.918,20 € belegmäßig nachzuweisen, da Sonderausgaben nur anzuerkennen seien, wenn die Bezahlung nachgewiesen sei, was bis dahin – trotz Aufforderung im Beschluss vom 17.01.2019 – nicht erfolgt sei, die berufliche Veranlassung von Anschaffungskosten für einen zweiten Tintenstrahldrucker in Höhe von 503,50 € (DiTech GmbH-Rechnung vom 21.01.2008) nachzuweisen, zumal am 20.11.2006 unter anderem ein Tintenstrahldrucker („Canon Pixma iP 5200“) (Media Markt-Rechnung über 1.159 €) erworben worden sei, die nahezu ausschließliche berufliche Veranlassung des Erwerbes der drei unter geringwertige Wirtschaftsgüter angeführten „Fotokalender-12Monate-A4“ (Rechnung: snapfish, Jena Deutschland) mit Anschaffungskosten in Höhe von 51,20 € nachzuweisen, die Anschaffungskosten des unter geringwertige Wirtschaftsgüter angeführten zweiten „Routers“ in Höhe von 48,60 € belegmäßig nachzuweisen und dessen nahezu ausschließliche berufliche Veranlassung darzulegen, aufzuklären, weshalb die beiden übermittelten Rechnungen der DiTech GmbH vom 13.03.2009 und 18.03.2009 über jeweils 11,50 € (Tintenpatrone Canon, Gelb bzw Cyan) bei den „sonstigen Werbungskosten“ („Lehrmittel“) des Streitjahres 2008 ausgewiesen worden seien, bezüglich der Ausgaben für Fachbücher in Höhe von 70,45 € („Thalia“) die Druckwerke näher zu beschreiben (Titel, Autor) und ihre Berufsbezogenheit darzustellen – wozu bereits im Beschluss vom 17.01.2019 aufgefordert und bis dahin nicht erfolgt sei, Nachweise (zB Hotelrechnung, Eintrittskarte, Tankrechnungen udgl) für den Messebesuch in Düsseldorf (20.-22.11.2008) zu übermitteln, bezüglich der 44 – zwischen zwei Dienstorten zurückgelegten – Fahrten die tatsächlichen Fahrtkosten anhand eines Fahrtenbuches – das zumindest das Datum, den Beginn, das Ende, die Dauer, das Ziel und den Zweck jeder einzelnen Reise zu enthalten hat – oder entsprechender Aufzeichnungen und die geltend gemachten Aufwendungen zB anhand von Tankrechnungen udgl nachzuweisen, was bis dahin – trotz Aufforderung im Beschluss vom 17.01.2019 – nicht erfolgt sei und die Rechtsquelle(n) bekanntzugeben, aufgrund welcher in Zusammenhang mit Fahrten zum Steuerberater anfallende Kosten als Werbungskosten anzuerkennen seien.

Mit Schriftsatz vom 25.09.2020 beantragte der steuerliche Vertreter des Bf die Frist zur Beantwortung der Aufforderung zur Vorlage von Nachweisen gemäß Beschluss vom 24.08.2020 bis 27.10.2020 zu verlängern, da ihm noch nicht sämtliche Unterlagen für die Erledigung vollständig vorlägen.

Mit E-Mail vom 27.10.2020 beantragte der steuerliche Vertreter des Bf aufgrund einer coronabedingten Quarantäne seinerseits die Frist zur Beantwortung des Beschlusses vom 24.08.2020 nochmals um einen Monat, somit bis 27.11.2020, zu verlängern.

Mit E-Mail vom 27.11.2020 beantragte der steuerliche Vertreter des Bf aufgrund der COVID-19-bedingten Kanzleischließung und einer Quarantäne-Zeit, die Frist zur Beantwortung des Beschlusses vom 24.08.2020 nunmehr aber letztmalig um einen Monat, somit bis 28.12.2020 zu verlängern.

Der Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 24.08.2020 wurde trotz dreimaliger Verlängerung der Frist zur Beantwortung bis dato nicht beantwortet.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung 2007 wurden dem Bf zwei Ersuchen um Ergänzung übermittelt. Das erste vom 28.11.2008 blieb unbeantwortet, das zweite vom 01.07.2009, mit dem unter anderem um Übermittlung der Rechnungen betreffend die Sachanlagen und sonstigen Ausgaben ersucht wurde, blieb diesbezüglich unbeantwortet.

In den Einkommensteuerbescheiden 2007 und 2008 wurden die geltend gemachten Werbungskosten nicht berücksichtigt.

Gegen die Einkommensteuerbescheide 2007 und 2008 wurde keine Berufung (nunmehr: Beschwerde) erhoben.

Der Antrag auf Aufhebung der Einkommensteuerbescheide 2007 und 2008 wurde damit begründet, dass der Spruch der angefochtenen Bescheide sich als nicht richtig erweise, da die im Streitjahr 2007 erklärten Werbungskosten und die im Streitjahr 2008 erklärten Werbungskosten und Sonderausgaben nicht berücksichtigt worden seien.

Die Berufungsvorentscheidung, mit der der Antrag auf Aufhebung der Einkommensteuerbescheide 2007 und 2008 abgewiesen wurde, wurde damit begründet, dass es auf die Beurteilung des bis dahin geklärten Sachverhaltes ankomme, der Bf den zweiten Vorhalt, mit welchem der Nachweis, die geltend gemachten Aufwendungen in Form von Belegen, abverlangt worden sei, nicht beantwortet habe und nur aufgrund der zu diesem Zeitpunkt

herrschenden Aktenlage entschieden habe werden können. Der ergangene Bescheid sei aufgrund dieser Aktenlage nicht rechtswidrig.

Weder im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung 2008 noch im Berufungsverfahren gegen den Abweisungsbescheid wurde dem Bf von der Abgabenbehörde ein Vorhalt zur Klärung des Sachverhaltes übermittelt.

Dem Bf sind in den Streitjahren 2007 und 2008 als Werbungskosten geltend gemachte Ausgaben nachweislich in Höhe von 779,10 € (2007) und 1.037,10 € (2008) erwachsen.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem dem Bundesfinanzgericht von der Abgabenbehörde vorgelegten Arbeitnehmerveranlagungsakt, dem Schreiben des steuerlichen Vertreters des Bf vom 25.03.2019 und der folgenden Beweiswürdigung:

2. Beweiswürdigung

Mit Schreiben vom 25.03.2019 übermittelte der steuerliche Vertreter des Bf elf das Streitjahr 2007 und neun das Streitjahr 2008 betreffende Rechnungen, mit denen die folgenden Ausgaben belegt wurden:

1	Media Markt	20.11.2006	PC (60 % beruflich)	1.159,00 €
2	Quelle	05.06.2007	Canon Digitalkamera	812,44 €
3	Interspar	30.10.2007	Notebook (100 % berufl.)	999,00 €
4	A1 mobilkom Austria	16.01.2007	A1 MO Blackberry 8100v	149,00 €
5	DiTech	13.09.2006	Externe Festplatte	105,00 €
6	DiTech	21.11.2006	Grafikkarte	64,90 €
7	DiTech	25.11.2006	Wireless Router	58,60 €
8	GLS Austria	07.02.2008	Paketgebühr	85,44 €
9	VIVO	16.06.2007	3 Fachbücher	64,64 €
10	Techn. Fachbuchhandlung	29.01.2007	Fachbuch	31,80 €
11	Lehrmittelzentrum	02.03.2007	2 Fachbücher	61,60 €

1	DiTech	21.01.2008	Tintenstrahldrucker	503,50 €
---	--------	------------	---------------------	----------

2	Snapfish	13.12.2008	3 Fotokalender A4	51,20 €
3	DiTech	02.07.2008	Scanner HP ScanJet	89,00 €
4	DiTech	17.06.2008	Tintenpatrone Schwarz	24,60 €
5	DiTech	19.08.2008	Tintenpatrone Gelb	25,90 €
6	DiTech	18.03.2009	Tintenpatrone Gelb	11,50 €
7	DiTech	13.03.2009	Tintenpatrone Cyan	11,50 €
8	Lehrmittelzentrum	29.12.2008	Lehrbuch	53,90 €
9	Amazon.de	07.12.2008	handelektr. Wörterbuch	146,67 €

Bezüglich der Höhe der Ausgaben, die als Werbungskosten geltend gemachten wurden und die mit den dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Rechnungen versucht wurde, zu belegen, ist Folgendes auszuführen:

2007:

1. Die Rechnung vom Media Markt vom 20.11.2006 und der Zahlungsbeleg weisen einen Gesamtbetrag von 1.159 € aus.

Der steuerliche Vertreter des Bf führte dazu aus, dass es sich dabei um die Anschaffungskosten eines PCs handle, der berufliche Anteil 60 % betrage und die Inbetriebnahme mit der Aufnahme der Tätigkeit als Vortragender Anfang 2007 erfolgt sei.

Bei einem beruflichen Anteil von 60 % an den Anschaffungskosten des PCs und einer Nutzungsdauer von drei Jahren wurde für die Streitjahre 2007 und 2008 jeweils 231,80 € (= $\frac{1}{3}$ von 60 % von 1.159 €) als Absetzung für Abnutzung nachgewiesen.

2. Die Rechnung von Quelle vom 05.06.2007 weist einen Rechnungsbetrag von 812,49 € aus.

Der steuerliche Vertreter des Bf führte dazu aus, dass es sich dabei um eine Digitalkamera handle, die zu 50 % beruflich benutzt werde.

Da der Bf der Aufforderung des Beschlusses vom 24.08.2020 nicht gefolgt ist, die nahezu ausschließliche berufliche Veranlassung des Erwerbes der Digitalkamera („Canon“) nachzuweisen, wurden mit dieser Rechnung keine als Werbungskosten zu berücksichtigende Ausgaben nachgewiesen.

3. Zum Zahlungsbeleg von Interspar vom 30.10.2007 über ein Notebook in Höhe von 999 € teilte der steuerliche Vertreter des Bf mit, dass dieses ausschließlich für berufliche Zwecke (Vortragstätigkeit) verwendet werde.

Von den Anschaffungskosten in Höhe von 999 € wurden somit für die Streitjahre 2007 und 2008 jeweils 333 € (= $\frac{1}{3}$ von 999 €) als Absetzung für Abnutzung nachgewiesen.

4. Zur Rechnung von A1 mobilkom Austria vom 16.01.2007 über ein „A1 MO Blackberry 8100v EDGE VF“ in Höhe von insgesamt 149 € teilte der steuerliche Vertreter des Bf mit, dass dieses zu 40 % beruflich genutzt werde.

Die Anschaffungskosten in Höhe von 149 € werden daher in Höhe von 59,60 € (= 40 % von 149 €) als Werbungskosten zu berücksichtigende Ausgaben nachgewiesen.

5., 6., 7. Die drei Rechnungen von DiTech vom 13.09.2006, 21.11.2006 und 25.11.2006 weisen Ausgaben für „externe Festplatte“ in Höhe von 105 €, „Grafikkarte“ in Höhe von 64,90 € und „Wireless Router“ in Höhe von 58,60 € aus.

Die Ausgaben für die drei erwähnten geringwertigen Wirtschaftsgüter sind im Jahr 2006 erfolgt und sind daher in den Streitjahren 2007 und 2008 nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen.

8. Zum Beleg von GLS Austria vom 07.02.2008 über einen Betrag von 85,44 € teilte der steuerliche Vertreter des Bf mit, dass es sich dabei um eine Paketgebühr handle.

Da der Bf der Aufforderung des Beschlusses vom 24.08.2020 nicht gefolgt ist, aufzuklären, in welchem Zusammenhang die „Paketgebühr“ angefallen ist und deren nahezu ausschließliche berufliche Veranlassung nachzuweisen, wurden mit den „Paketgebühr“ keine als Werbungskosten zu berücksichtigende Ausgaben nachgewiesen.

9. Die Rechnung von VIVO vom 16.06.2007 über einen Betrag von 64,64 € weist unter anderem drei Artikel „Medien und Kommunikation“ in Höhe von 13,30 €, 10 € und 23,60 € sowie einen Sachbuch-Ratgeber in Höhe von 14,40 € aus.

Der steuerliche Vertreter des Bf führte diesbezüglich aus, dass es sich dabei um drei Fachbücher und um einen „Sachbuch-Ratgeber“ handle, die in unmittelbarem Zusammenhang mit dem FH-Lehrauftrag stünden.

Mit der Rechnung über die vier Bücher wurden somit Ausgaben in Höhe von insgesamt 61,30 € (= 13,30 € + 10 € + 23,60 € + 14,40 €) im Streitjahr 2007 als Werbungskosten nachgewiesen.

10. Die Rechnung von „Lehrmittelzentrum Techn. Fachbuchhandlung“ vom 29.01.2007 weist einen Artikel „Bieneck Elektr“ in Höhe von 31,80 € aus.

Da der steuerliche Vertreter des Bf diesbezüglich ausführte, dass es sich dabei um das Lehrbuch „Elektro T, Grundlagen der Elektrotechnik“ von Wolfgang Bieneck handle, das in unmittelbarem Zusammenhang mit dem FH-Lehrauftrag des Bf stehe, wurde ein Nachweis für Ausgaben in Höhe von 31,80 € im Streitjahr 2007 als Werbungskosten erbracht.

11. Die Rechnung von „Lehrmittelzentrum Technik GmbH“ vom 02.03.2007 weist zwei Artikel mit der Bezeichnung „BEETZ PSPICE ELEKTROSIM“ in Höhe von 30,80 € und „ZASTROW ELEKTRONIK“ in Höhe von 30,80 € aus.

Aufgrund der Ausführungen des steuerlichen Vertreters des Bf, dass es sich bei den beiden Werken um Fachbücher von Bernhard Beetz („Elektroniksimulation mit PSPICE“) und Dieter Zastrow („Elektronik“) aus dem Bereich der Elektrotechnik handle, konnten die Ausgaben in Höhe von insgesamt 61,60 € im Streitjahr 2007 als Werbungskosten nachgewiesen werden.

An Hand der elf vorgelegten Rechnungen wurden somit im Streitjahr 2007 Ausgaben in Höhe von insgesamt 779,10 € als Werbungskosten nachgewiesen:

1	Media Markt	20.11.2006	PC (60 % beruflich)	1.159,00 €	231,80 €
2	Quelle	05.06.2007	Canon Digitalkamera	812,44 €	
3	Interspar	30.10.2007	Notebook	999,00 €	333,00 €
4	A1 mobilkom	16.01.2007	A1 MO Blackberry 8100v	149,00 €	59,60 €
5	DiTech	13.09.2006	Externe Festplatte	105,00 €	
6	DiTech	21.11.2006	Grafikkarte	64,90 €	
7	DiTech	25.11.2006	Wireless Router	58,60 €	
8	GLS Austria	07.02.2008	Paketgebühr	85,44 €	
9	VIVO	16.06.2007	3 Fachbücher	64,64 €	61,30 €
10	Techn. Fachbuchh.	29.01.2007	Fachbuch	31,80 €	31,80 €
11	Lehrmittelzentrum	02.03.2007	2 Fachbücher	61,60 €	61,60 €
					779,10 €

2008:

1. Die Rechnung von DiTech vom 21.01.2008 weist einen „Tintenstrahldrucker HP OfficeJet Pro K850DN“ in Höhe von 503,50 € aus.

Der steuerliche Vertreter des Bf teilte diesbezüglich mit, dass der Drucker ausschließlich für berufliche Zwecke (Erstellen von Vortragsunterlagen und Handouts) verwendet werde.

Die Anschaffungskosten für den erwähnten Drucker wurden somit im Streitjahr 2008 in Höhe von 167,83 € (= ⅓ von 503,50 €) als Absetzung für Abnutzung nachgewiesen.

2. Die Rechnung von „snapfish“ vom 13.12.2008 weist „3 Fotokalender-12Monate-A4“ in Höhe von insgesamt 51,20 € aus.

Da der Bf der Aufforderung des Beschlusses vom 24.08.2020 nicht gefolgt ist, die nahezu

ausschließliche berufliche Veranlassung des Erwerbes der drei Fotokalender nachzuweisen, konnten mit dieser Rechnung keine als Werbungskosten zu berücksichtigende Ausgaben nachgewiesen werden.

3., 4., 5. Die drei Rechnungen von DiTech vom 02.07.2008, 17.06.2008 und 19.08.2008 weisen einen „Scanner HP ScanJet G2710“ in Höhe von 89 €, eine „Tintenpatrone Schwarz“ in Höhe von 24,60 € und eine „Tintenpatrone Gelb“ in Höhe von 25,90 € aus.

Der steuerliche Vertreter des Bf führte zum Scanner aus, dass dieser zu 60 % beruflich verwendet werde.

Mit den drei Rechnungen von DiTech wurden somit Ausgaben für den Scanner in Höhe von 53,40 € (= 60 % von 89 €) und für die beiden Tintenpatronen in Höhe von 24,60 € und 25,90 € als Werbungskosten nachgewiesen.

6., 7. Die beiden Rechnungen von DiTech vom 18.03.2009 und 13.03.2009 weisen eine „Tintenpatrone Gelb“ und eine „Tintenpatrone Cyan“, beide in Höhe von 11,50 € aus.

Da die Ausgaben für die beiden erwähnten Tintenpatronen im Jahr 2009 erfolgt sind, konnte mit den beiden Rechnungen von DiTech kein Nachweis für Ausgaben als Werbungskosten in den Streitjahren 2007 bzw 2008 erbracht werden.

8. Die Rechnung von „Lehrmittelzentrum Technik GmbH“ vom 29.12.2008 weist zwei Artikel mit der Bezeichnung „MAXFIELD ELECTRICAL ENGINEERING“ in Höhe von 53,90 € aus.

Aufgrund der Ausführungen des steuerlichen Vertreters des Bf, dass es sich dabei um das Lehrbuch „Electrical Engineering“ von Clive Maxfield handelt, wurden mit dieser Rechnung Ausgaben in Höhe von 53,90 € im Streitjahr 2008 als Werbungskosten nachgewiesen.

9. Die Rechnung von amazon.de vom 07.12.2008 weist den Artikel „Franklin LDE-1660 BOOKMAN III handelektronisches Wörterbuch Deutsch ↔ Englisch (Langenscheidt)“ in Höhe von insgesamt 146,67 € aus.

Aufgrund der Ausführungen des steuerlichen Vertreters des Bf, dass das erwähnte Wörterbuch auf das Notebook installiert worden sei und im Rahmen der Vortragstätigkeit zum Einsatz komme, konnten Ausgaben in Höhe von 146,67 € € im Streitjahr 2008 als Werbungskosten nachgewiesen werden.

An Hand der neun vorgelegten Rechnungen und unter Berücksichtigung der Abschreibung für Abnutzung des im Streitjahr 2007 in Betrieb genommenen PCs und des im Streitjahr 2007 erworbenen Notebooks, wurden somit für das Streitjahr 2008 Ausgaben in Höhe von insgesamt 1.037,10 € als Werbungskosten nachgewiesen:

1	DiTech	21.01.2008	Tintenstrahldrucker	503,50 €	167,83 €
2	Snapfish	13.12.2008	3 Fotokalender A4	51,20 €	

3	DiTech	02.07.2008	Scanner HP ScanJet	89,00 €	53,40 €	
4	DiTech	17.06.2008	Tintenpatrone Schwarz	24,60 €	24,60 €	
5	DiTech	19.08.2008	Tintenpatrone Gelb	25,90 €	25,90 €	
6	DiTech	18.03.2009	Tintenpatrone Gelb	11,50 €		
7	DiTech	13.03.2009	Tintenpatrone Cyan	11,50 €		
8	Lehrmittelzentrum	29.12.2008	Lehrbuch	53,90 €	53,90 €	
9	Amazon.de	07.12.2008	handelektr.Wörterbuch	146,67 €	146,67 €	
	Abschreibung für PC: ⅓ von 60 % von 1.159 € (Inbetriebnahme 2007)					231,80 €
	Abschreibung für Notebook: ⅓ von 999 € (Erwerb 2007)					333,00 €
					1.037,10 €	

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Der festgestellte Sachverhalt ist in folgender Weise rechtlich zu würdigen:

Gemäß [§ 299 Abs 1 BAO](#) idF des FVwGG 2012 (§ 323 Abs 37 BAO) BGBl I Nr 14/2013 kann die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Der Antrag hat zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des aufzuhebenden Bescheides;
- b) die Gründe, auf die sich die behauptete Unrichtigkeit stützt.

Die Aufhebung setzt die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus; die bloße Möglichkeit reicht nicht aus (vgl VwGH 24.06.2010, 2010/15/0059; 20.01.2016, 2012/13/0059).

Die Rechtswidrigkeit muss nicht offensichtlich sein.

Die Aufhebung, aber auch die Abweisung des Aufhebungsantrages, setzt die vorherige Klärung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes voraus (vgl VwGH 26.11.2014, 2012/13/0123; 20.01.2016, 2012/13/0059; *Ritz*, BAO⁶, § 299 Tz 13).

Der Inhalt eines Bescheides ist rechtswidrig, wenn der Spruch des Bescheides rechtswidrig ist, sei es, dass er gegen Gesetze, gegen Verordnungen oder gegen Gemeinschaftsrecht der Europäischen Union verstößt. Der Bescheidspruch ist nicht nur bei unzutreffender Auslegung

von Rechtsvorschriften inhaltlich rechtswidrig. Er ist auch rechtswidrig, wenn entscheidungserhebliche Tatsachen oder Beweismittel nicht berücksichtigt wurden; dies auch dann, wenn die Nichtberücksichtigung auf mangelnde Kenntnis der Abgabenbehörde (zB als Folge mangelnder Offenlegung durch die Partei) zurückzuführen ist (vgl. *Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO³ § 299 Tz 15).

Bei der Aufhebung auf Antrag bestimmt die betreffende Partei den Aufhebungsgrund. Sie gibt im Aufhebungsantrag an, aus welchen Gründen sie den Bescheid für inhaltlich rechtswidrig erachtet. Die Sache, über die in der Beschwerde gegen einen Bescheid, mit welchem der Aufhebungsantrag abgewiesen wird, zu entscheiden ist, wird bei der beantragten Aufhebung somit auch durch die Partei im Aufhebungsantrag festgelegt (vgl. VwGH 23.11.2016, Ra 2014/15/0056).

Die Aufhebungsanträge hat der steuerliche Vertreter des Bf damit begründet, dass der Spruch der Einkommensteuerbescheide 2007 und 2008 vom 18.01.2010 sich als nicht richtig im Sinne des [§ 299 Abs 1 BAO](#) erweise, da die in der Einkommensteuererklärung 2007 beantragten Werbungskosten in Höhe von insgesamt 4.141,79 € und die in der beiliegenden Steuererklärung 2008 beantragten Werbungskosten und Sonderausgaben nicht berücksichtigt worden seien.

Den angefochtenen Abweisungsbescheid vom 09.12.2010 begründete die Abgabenbehörde im Wesentlichen damit, dass der Bf auf Grund der Aktenlage in den letzten Jahren die im Verkehr mit Behörden gebotene und die nach den persönlichen Verhältnissen des Bf zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen habe, sodass eine Aufhebung nach [§ 299 BAO](#) nicht in Betracht komme.

In der Begründung der Berufungsvorentscheidung vom 27.04.2011 führte die Abgabenbehörde aus, dass es auf die Beurteilung des bis dahin geklärten Sachverhaltes ankomme, der Bf den zweiten Vorhalt, mit welchem der Nachweis, die geltend gemachten Aufwendungen in Form von Belegen, abverlangt worden sei, nicht beantwortet habe und nur aufgrund der zu diesem Zeitpunkt herrschenden Aktenlage entschieden habe werden können. Der ergangene Bescheid sei aufgrund dieser Aktenlage nicht rechtswidrig. Daher und weil auch im Rahmen des Antrages auf Aufhebung keine der abverlangten Nachweise nachgereicht worden seien, sei die Berufung als unbegründet abzuweisen gewesen.

Im Rahmen des geltend gemachten Aufhebungsgrundes – der nach Ansicht des Bf zu Unrecht unterlassenen Berücksichtigung der geltend gemachten Werbungskosten und Sonderausgaben – wäre von der Abgabenbehörde zu prüfen gewesen, ob die vom Bf in den Erklärungen zur ArbeitnehmerInnenveranlagung in Ansatz gebrachten Werbungskosten und Sonderausgaben diesem auch tatsächlich erwachsen sind. Dem Hinweis der Abgabenbehörde in der Begründung der Berufungsvorentscheidung, wonach der Bf den zweiten Vorhalt, mit welchem der Nachweis, die geltend gemachten Aufwendungen in Form von Belegen, abverlangt worden sei, nicht beantwortet habe und nur aufgrund der zu diesem Zeitpunkt herrschenden Aktenlage

entschieden habe werden können, ist entgegenzuhalten, dass der erwähnte zweite Vorhalt vom 01.07.2009 im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung 2007 ergangen ist, jedoch im Rahmen des gegenständlichen Beschwerdeverfahrens von Seiten der Abgabenbehörde keine Sachverhaltsermittlungen mehr durchgeführt wurden, obwohl die Abweisung des Aufhebungsantrages, die vorherige Klärung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes voraussetzt (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 299 Tz 13).

Ob bzw. in welchem Ausmaß die vom Bf geltend gemachten Werbungskosten und Sonderausgaben auch tatsächlich angefallen sind, ist eine Sachverhaltsfrage. Der angefochtene Bescheid enthält keine konkreten Feststellungen zu den einzelnen Werbungskosten bzw. Sonderausgaben. Erst wenn derartige Feststellungen getroffen sind, lässt sich beurteilen, ob der Spruch jener Bescheide sich als nicht richtig erweist, deren Aufhebung der Bf beantragt hat.

Im Rahmen des Beschwerdeverfahrens hat das Bundesfinanzgericht mit Beschluss vom 17.01.2019 und Beschluss vom 24.08.2020 versucht, den entscheidungsrelevanten Sachverhalt dahingehend zu klären, ob bzw. in welcher Höhe dem Bf in den Streitjahren 2007 und 2008 Werbungskosten bzw. Sonderausgaben erwachsen sind. Aufgrund der oben ausführlich dargelegten freien Beweiswürdigung gelangt das Bundesfinanzgericht zu der Auffassung, dass dem Bf in den beiden Streitjahren nachweislich Werbungskosten im nicht unbeträchtlichen Ausmaß in Höhe von 779,10 € (2017) und 1.037,10 € (2008) erwachsen sind. Der Spruch des Einkommensteuerbescheides 2007 und der Spruch des Einkommensteuerbescheides 2008 erweisen sich daher als nicht richtig.

Der Spruch eines Bescheides erweist sich auch dann als nicht richtig, wenn die Nichtberücksichtigung entscheidungserheblicher Tatsachen oder Beweismittel auf mangelnde Kenntnis der Abgabenbehörde zB als Folge mangelnder Offenlegung durch die Partei zurückzuführen ist.

Die Voraussetzungen für eine Bescheidaufhebung gemäß [§ 299 BAO](#) liegen somit vor; ob der Einkommensteuerbescheid 2007 und der Einkommensteuerbescheid 2008 tatsächlich aufgehoben werden, ist jedoch eine Ermessensentscheidung.

Gemäß [§ 20 BAO](#) müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen.

Unter „Billigkeit“ versteht die ständige Rechtsprechung die „Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei“, unter „Zweckmäßigkeit“ das „öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben“.

Die Billigkeit gebietet die Berücksichtigung von Treu und Glauben sowie des steuerlichen Verhaltens und der wirtschaftlichen Verhältnisse der Partei, ferner sind auch das bisherige redliche oder unredliche Verhalten des Abgabepflichtigen, seine Einstellung zum Recht und zu seinen abgabenrechtlichen Pflichten zu würdigen. Zur Zweckmäßigkeit gehört auch die Berücksichtigung der Verwaltungsökonomie (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 20 Tz 7 und die dort zitierte Judikatur).

Die Ermessensübung hat sich vor allem am Zweck der Norm zu orientieren. Daher ist zB für Aufhebungen gemäß § 299 insbesondere der Vorrang des Prinzips der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) vor jenem der Rechtsbeständigkeit zu beachten (siehe *Ritz*, aaO, § 20 Tz 8; *Stoll*, BAO-Kommentar, 209).

Grundsätzlich ist für die Ermessensübung bedeutungslos, ob die Rechtswidrigkeit des Bescheides auf ein Verschulden der Abgabenbehörde und/oder der Partei zurückzuführen ist (*Ritz*, aaO, § 299 Tz 59).

Im vorliegenden Beschwerdefall wären korrekterweise belegmäßig nachgewiesene Werbungskosten in Höhe von 779,10 € im Streitjahr 2007 und Werbungskosten in Höhe von 1.037,10 € im Streitjahr 2008 in Ansatz zu bringen. Allein diese Zahlen belegen, dass der Bf berechnete Interessen an der Bescheidaufhebung hat, zumal die Einkünfte des Bf im Jahr 2007 – dem ersten Jahr seiner Vortragstätigkeit – lediglich 7.040 € betragen haben.

Selbst wenn man davon ausgeht, dass dem Bf das Verschulden seines steuerlichen Vertreters zuzurechnen ist, ist demgegenüber ein Fehlverhalten auch der Abgabenbehörde nicht zu übersehen, die es verabsäumt hat, den Umstand zu klären, ob bzw in welchem Ausmaß die vom Bf geltend gemachten Werbungskosten und Sonderausgaben auch tatsächlich erwachsen sind, womit jedoch die Voraussetzung für die Abweisung des Aufhebungsantrages, nämlich die Gewissheit der Rechtswidrigkeit, nicht erfüllt war.

Bei Abwägung aller in Betracht kommender Gesichtspunkte ist dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit vor allem im Hinblick auf den Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit zu geben, den Anträgen des Bf auf Aufhebung der Einkommensteuerbescheide 2006 und 2007 war daher stattzugeben (vgl. VwGH vom 27.08.2008, 2006/15/0307).

Die Abgabenbehörde wird in weiterer Folge neue Sachbescheide (Einkommensteuerbescheid 2007 und 2008) zu erlassen haben.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche

Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die Beurteilung der zu lösenden Rechtsfrage erfolgte im Sinne der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Tatfragen sind kein Thema für eine ordentliche Revision.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Wien, am 22. März 2021