

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 18. Juli 2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 15. Juni 2015 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) beantragte in der am 31.12.2014 elektronisch eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2009 neben Sonderausgaben, Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen und Kosten für die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes, folgende Werbungskosten:

Arbeitsmittel	1000 €
Fachliteratur	150 €
Reisekosten	300 €
Aus- / Fortbildungskosten	100 €

Der Beschwerdeführer bezog als AHS-Lehrer nichtselbständige Einkünfte.

Im Ermittlungsverfahren ersuchte das Finanzamt den Bf. eine Kopie des Bescheides über die 50%ige Minderung der Erwerbsfähigkeit und Unterlagen für die beantragten Werbungskosten vorzulegen.

Im Einkommensteuerbescheid vom 15.06.2015 für das Jahr 2009 wurden die beantragten Sonderausgaben und das Pauschale für die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes anerkannt, als Werbungskosten wurde nur der Pauschbetrag von 132 € gewährt. In der Begründung des Bescheides wurde ausgeführt, dass die benötigten Unterlagen nicht überreicht worden seien.

Gegen diesen Bescheid erhob der Beschwerdeführer die Beschwerde mit der Begründung, dass er am 31.03.2015 einen Fristverlängerungsantrag für die Mängelbehebungsanfrage vom 05.01.2015 aus gesundheitlichen Gründen eingebracht habe und diesem nicht widersprochen worden sei.

In einem weiteren Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 27.07.2015 wurde der Beschwerdeführer wiederum aufgefordert, Unterlagen für die beantragten Werbungskosten vorzulegen.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 10.02.2016 wurde die Beschwerde abgewiesen. In der Begründung wurde ausgeführt, da trotz mehrmaliger Fristverlängerungen die benötigten Unterlagen nicht fristgerecht beigebracht worden seien, könnten die Aufwendungen nicht anerkannt werden.

Daraufhin stellte der Beschwerdeführer am 04.03.2016 den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde an das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag) mit der Begründung:

Sehr geehrte Damen und Herren,

wie ich Ihnen mehrfach mitteilte, bin ich schwer erkrankt, was mittlerweile zur Versetzung in den vorzeitigen Ruhestand wegen dauernder Dienstunfähigkeit führte. Die Art meiner Krankheit macht es mir unmöglich, die Unterlagen fristgerecht einzureichen. Daher habe ich um Fristverlängerung angesucht, der auch nicht widersprochen wurde. Noch während der Laufzeit der Fristverlängerung und während meines Reha-Aufenthalts wurde der Erstbescheid ausgestellt. Der Bescheid vom 20.2.2016 greift auch meine Beschwerde nicht auf, die sich gegen diese Vorgangsweise gerichtet hat, sondern es wird eine nicht fristgerechte Beibringung geltend gemacht, die nicht vorlag, da ich ja unwidersprochen um Fristverlängerung angesucht hatte. Als Argument für eine positive Erledigung meiner Beschwerde möchte ich auch die Beantwortung des Ergänzungsansuchens zum Jahr 2008 anführen.

Ich ersuche um eine weitere Erledigung wie im Bescheid vom 10.2.2016 in der Rechtsmittelbelehrung angekündigt, unter Berücksichtigung der von mir gestellten Beschwerde.

.....

Da die Schule und insbesondere die naturwissenschaftlichen Sammlungen unter finanziellen Kürzungen so stark zu leiden hatten (z.B. konnte ich die speziell dem Titel -Physikolympiade- gewidmeten Mittel nie bzw. nur zu einem kleinen Teil einsetzen, da sie bereits anderweitig verbraucht waren. Sicher, ich hätte eine Dienstaufsichtsbeschwerde einreichen können, aber gegen den eigenen Chef, mit dem ich ohnehin schon Problem hatte - siehe auch meine Versetzung in den vorzeitigen Ruhestand wegen dauernder Dienstunfähigkeit mit 31. 5. 2015), habe ich viele notwendige Geräte ausschließlich für meine Unterrichtszwecke auf eigene Kosten angeschafft. Eine eigene Nachnutzung war durch die erhöhte Abnutzung im Unterrichtsgeschehen nicht möglich.

Zeitschriften und DVDs habe ich ebenfalls für den Unterricht angeschafft (ich wurde 2010 von der ESA in Noordwijk/Niederlande eingeladen, einen Vortrag über die Verwendung von Science-Fiction-Filmen im Unterricht zu halten, als Einziger von über 400 angemeldeten und 40 Teilnehmern). Insofern erschiene mir eine zumindest teilweise Anerkennung gerechtfertigt.

Wie ich in meiner Ergänzung ausführlich beschrieb, entwickelte ich - insbesondere für den Kreativzweig meiner Schule - neue Zugangsweisen zu einem nicht sehr beliebten (um es vorsichtig auszudrücken) Unterrichtsfach, Physik. Dabei setzte ich insbesondere kreative Ansätze wie Schauspiel, Film und Schreibwerkstätten ein. Da ich als Nichtgermanist hier Defizite hatte, habe ich mir die notwendigen Kenntnisse unter anderem bei beanstaltetem Seminar geholt. Dazu zählen natürlich auch Fahrt- und Unterkunftskosten, die ich teilweise mit Beleg, teilweise aufgrund des amtlichen Kilometergelds errechnet habe.

Es entzieht sich meiner Kenntnis, wie der Betrag 805,39 als Ersatz des Dienstgebers zustande kommt, ich habe - wie auch im Formular gefordert - ausschließlich Kosten eingereicht, die von meinem Dienstgeber NICHT ersetzt wurden.

Das Finanzamt legte mit Vorlagebericht vom 30.03.2016 die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führt ergänzend aus, dass zum Ergänzungsersuchen vom 19.01.2015 (Frist zur Beantwortung 23.02.2015) aus Sicht des Finanzamtes keine Fristverlängerung erfolgt sei und die Frist zur Beantwortung des Vorhalts vom 27.07.2015 vom Beschwerdeführer mehrmals telefonisch verlängert worden sei (letzte Frist zur Beantwortung bis 31.01.2016). Der Ersatz des Dienstgebers von 805,39 € betreffe die Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2008 und nicht für das Jahr 2009.

Mit Schreiben des Bundesfinanzgerichtes vom 05.05.2020 (zugestellt am 08.05.2020) wurde der Beschwerdeführer ersucht binnen 4 Wochen ab Zustellung des Schriftstückes folgende Fragen zu beantworten, die geforderten Unterlagen vorzulegen bzw. Stellung zu nehmen:

„1) In Ergänzung der Ausführungen im Vorlageantrag vom 04.03.2016 werden Sie nochmals ersucht Nachweise über die beantragten Werbungskosten und eine Kopie des Bescheides über die 50%ige Minderung der Erwerbsfähigkeit, wie in den Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 19.01.2015 und 27.07.2015 angeführt:

"Sie haben in Ihrer Steuererklärung unter anderem Werbungskosten geltend gemacht. Reichen Sie bitte die Unterlagen zu den erklärten Aufwendungen nach. Bei mehreren Belegen ist eine Kostenaufstellung (je Aufwandsgruppe) beizulegen. Diese hat neben Datum und Höhe des Aufwandes zusätzlich die Warenbezeichnung bzw. den Verwendungszweck zu enthalten. Um den beruflichen Zusammenhang der Aufwendungen erkennen zu können, ersuchen wir Sie außerdem um Bekanntgabe Ihres Tätigkeitsbereiches lt. Arbeitsvertrag. Vergütungen vom Arbeitgeber oder von Einrichtungen wie z.B. Arbeiterkammer, Land (Bildungskonto) sind anzuführen.

Bezüglich der beantragten Aufwendungen zur Fortbildung/Ausbildung/Umschulung wird um

Nachreichung der Unterlagen (Kursbesuchsbestätigung, Zahlungsnachweise, usw.) mit entsprechender Kostenaufstellung ersucht.

Um beurteilen zu können, ob abzugsfähige Werbungskosten gegeben sind, ist die Beantwortung nachstehender Fragen erforderlich:

- Welche Tätigkeit wurde im Veranlagungsjahr ausgeübt (kurze Arbeitsplatzbeschreibung)?*
- Dienten die absolvierten Kurse der Verbesserung der Kenntnisse im ausgeübten Beruf?*
- Stehen die Bildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf, mit dem Ziel einen verwandten Beruf auszuüben (wie z.B. FriseurIn - FußpflegerIn) bzw. eine bessere Position in Ihrem ausgeübten Beruf erlangen zu können (bitte beschreiben)? Sollten Sie für Ihre Bildungsmaßnahme Förderungsmittel erhalten haben, so sind diese in der Aufstellung anzuführen." vorzulegen.*

2) Bestätigung der Schule oder des BM für Unterricht, dass die beantragten Aufwendungen für Arbeitsmittel für den Unterricht notwendig waren.

3) Folgende Stellungnahme des Finanzamtes vom 12.04.2016 zu Ihrem Vorlageantrag wird Ihnen zur Kenntnisnahme mitgeteilt:

"Die Beschwerde wurde auf Grund der Tatsache, dass keine Beweismittel vorgelegt wurden, mit Beschwerdeverentscheidung abgewiesen.

Zum Ergänzungsersuchen vom 19.01.2015 (Frist zur Beantwortung bis 23.02.2015) ist aus Sicht des Finanzamtes keine Fristverlängerung erfolgt.

Zum Ergänzungsersuchen vom 27.07.2015 wurde die Frist zur Beantwortung mehrmals telefonisch, zuletzt bis zum 31.01.2016 verlängert.

Die Beschwerdeverentscheidung vom 10.02.2016 wurde am 17.02.2016 am Postamt hinterlegt, von einem REHA-Aufenthalt hatte das Finanzamt keine Kenntnis.

Die gleichzeitige Einbringung der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 und des Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand wurde vom Finanzamt als Beschwerde gewertet.

Der Zuschuss von 805 € betrifft die Arbeitnehmerveranlagung 2008 (siehe BVE vom 05.02.2016)."

In der Folge wurden vom Beschwerdeführer weitere Fristverlängerungsanträge zur Beantwortung des Ergänzungsersuchens des Bundesfinanzgerichtes vom 05.05.2020 aufgrund der Verschlechterung seines Gesundheitszustandes eingebracht, die bis 03.07.2020, bis 31.12.2020, bis 31.03.2021 und zuletzt bis 30.09.2021 gewährt wurden.

Am Freitag, den 01.10.2021, beantragte der Beschwerdeführer - wieder aus gesundheitlichen Gründen - eine weitere Fristverlängerung zur Beantwortung des Ergänzungsersuchens des Bundesfinanzgerichtes vom 05.05.2020.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1) Gemäß § 16 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG) idgF sind Werbungskosten allgemein die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Die Abzugsfähigkeit der Werbungskosten ergibt sich einerseits aus der beruflichen Veranlassung. Sie ist dann anzunehmen, wenn objektiv ein Zusammenhang mit dem Beruf besteht und subjektiv die Aufwendungen zur Förderung des Berufes, nämlich zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen im Rahmen der Einkunftsart gemacht werden (vgl. BFH 28.11.1980, BStBl 1981 II 368).

Andererseits dürfen die Aufwendungen nicht zu den Kosten der Lebensführung des Arbeitnehmers gehören. Soweit Aufwendungen für die Lebensführung mit der beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen in unmittelbarem Zusammenhang stehen, können sie als steuerliche Abzugspost nur Berücksichtigung finden, wenn sich der Teil der Aufwendungen, der auf die ausschließlich berufliche Sphäre entfällt, einwandfrei von den Ausgaben, die der privaten Lebensführung dienen, trennen lässt. Ist eine solche Trennung der Aufwendungen nicht einwandfrei durchführbar, dann gehört der Gesamtbetrag derartiger Aufwendungen zu den nichtabzugsfähigen Ausgaben (vgl. zB VwGH 23.04.1985, 84/14/0119).

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen weder bei den einzelnen Einkunftsarten noch vom Gesamtbetrag der Einkünfte die Aufwendungen für die Lebensführung abgezogen werden, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Einkunftserzielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, bei denen die Abgabenbehörden nicht in der Lage sind zu prüfen, ob die Aufwendungen durch die Einkunftserzielung oder durch die private Lebensführung veranlasst worden sind, dürfen nicht schon deshalb als Werbungskosten anerkannt werden, weil die in jedem konkreten Einzelfall gegebene Veranlassung nicht objektiv feststellbar ist. In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Dem Abgrenzungskriterium der Notwendigkeit eines Aufwandes ist nur dann keine entscheidende Bedeutung beizumessen, wenn ein Aufwand seiner Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lässt (vgl. VwGH 27.05.1999, 97/15/0142).

Die Notwendigkeit einer Aufwendung ist keine Voraussetzung für die Anerkennung von Werbungskosten, sondern nur ein Indiz für die berufliche Veranlassung und somit für das Fehlen einer privaten Veranlassung (vgl. Zorn in Hofstätter/Reichel, Kommentar zum EStG, Rz 2 zu § 16 mwN).

Eine Regelung, nach der Aufwendungen der Lebensführung ausschließlich bei jenen Abgabepflichtigen einkünftermindernd berücksichtigt werden, bei denen die Möglichkeit einer Veranlassung durch die Einkünfterzielung gegeben ist, verstieße gegen den Gleichheitssatz des Art. 7 Abs. 1 B-VG (VwGH 29.5.1996, 93/13/0013).

Aufwendungen für die Lebensführung sind gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 keine Werbungskosten, selbst wenn sie zur Förderung des Berufes des Steuerpflichtigen erfolgen. Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch den Beruf als auch durch die Lebensführung veranlasst sind, stellen daher grundsätzlich keine Werbungskosten dar (Aufteilungsverbot siehe Rz 226, LStR 2002). Dies gilt speziell für Wirtschaftsgüter, die typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen; bei solchen Wirtschaftsgütern ist eine Aufteilung in einen beruflichen und einen privaten Anteil nicht zulässig. Im Interesse der Steuergerechtigkeit soll vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund seines Berufes Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann (VwGH 28.2.1995, 94/14/0195).

Wirtschaftsgüter, die nicht typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen, sind bei gemischter beruflicher und privater Nutzung in einen abzugsfähigen und einen nicht abzugsfähigen Teil aufzuspalten (Zorn in Hofstätter/Reichel, Kommentar zum EStG, Rz 2 zu § 16 mwN).

2) Nach § 115 Abs. 2 BAO ist den Parteien Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben.

Nach § 119 Abs. 1 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben auf Verlangen der Abgabenbehörde die Abgabepflichtigen und die diesen im § 140 gleichgestellten Personen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Die Glaubhaftmachung hat den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand und unterliegt den Regeln der freien Beweiswürdigung (VwGH 28.5.2008, 2006/15/0125).

Grenzen der amtswegigen Ermittlungspflicht sind die Unmöglichkeit, Unzulässigkeit, Unzumutbarkeit oder Unnötigkeit der Sachverhaltsermittlung (vgl. Ritz, BAO⁶, § 115 Tz 6).

Die amtswegige Ermittlungspflicht der Abgabenbehörden besteht innerhalb der Grenzen ihrer Möglichkeiten und des vom Verfahrenszweck her gebotenen und zumutbaren Aufwandes (VwGH 26.1.2004, 2000/17/0172; VwGH 21.2.2007, 2005/17/0088; VwGH 15.12.2009, 2006/13/0136).

Die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhalts findet dort ihre Grenzen, wo nach Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann (VwGH 25.10.1995, 94/15/0131, 94/15/0181 und VwGH 15.12.2009, 2006/13/0136).

Seit Jänner 2015 (annähernd 7 Jahre!) legte der Beschwerdeführer weder dem Finanzamt noch dem Bundesfinanzgericht die angeforderten Unterlagen zu den beantragten Werbungskosten und den Nachweis des behaupteten Grades der Behinderung vor, sondern reagierte lediglich mit Anträgen auf Fristverlängerung zur Beantwortung der Ergänzungsersuchen auf Grund seines behaupteten schlechten Gesundheitszustandes. Auch die letzte gewährte Fristverlängerung bis 30.09.2021 verstrich unbeantwortet.

Der Hinweise auf die Vorlage von Unterlagen für Werbungskosten für das Vorjahr 2008 mit Vorhaltsbeantwortung vom 30.12.2015 kann der Beschwerde nicht zum Erfolg verhelfen, da die Prüfung der Sach- und Rechtslage für jeden Veranlagungszeitraum gesondert zu erfolgen hat und grundsätzlich keine Bindung an eine in früheren Veranlagungszeiträumen geübte Vorgangsweise besteht (vgl. VwGH 3.5.1983, 82/14/0148).

Damit ist aber das Schicksal der Beschwerde bereits entschieden, da der Beschwerdeführer der gebotenen Mitwirkungspflicht nicht nachgekommen ist und es für die Abgabenbehörde nicht möglich ist bezüglich der fehlenden Unterlagen zu recherchieren. Es handelt sich nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes um Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Einkunftserzielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können. Die allgemein gehaltenen Angaben des Beschwerdeführers in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung mit Angabe von runden Beträgen sind nicht geeignet für die in Streit stehenden Aufwendungen eine Veranlassung durch die Einkünfteerzielung nachzuweisen. Eine Trennung in einen Teil der Aufwendungen, der auf die ausschließlich berufliche Sphäre entfällt, von den Ausgaben, die der privaten Lebensführung dienen, ist ohne Mitwirkung des Bf. nicht einwandfrei durchführbar.

Deshalb erachtet das Bundesfinanzgericht die Gewährung des Werbungskostenpauschales durch das Finanzamt als nicht rechtswidrig. Das Bundesfinanzgericht geht davon aus, dass die Voraussetzungen für die Anerkennung der beantragten Werbungskosten und der Grad der Behinderung von 50% für das Jahr 2009 nicht vorliegen. Der Beschwerdeführer hat bis heute das Ergänzungsersuchen des Bundesfinanzgerichtes vom 05.05.2020 nicht beantwortet und die angeforderten Unterlagen nicht vorgelegt.

3) Gemäß § 108 Abs. 2 BAO enden nach Wochen, Monaten oder Jahren bestimmte Fristen mit dem Ablauf desjenigen Tages der letzten Woche oder des letzten Monates, der durch seine Benennung oder Zahl dem für den Beginn der Frist maßgebenden Tag entspricht. Fehlt dieser Tag in dem letzten Monat, so endet die Frist mit Ablauf des letzten Tages dieses Monates. Nach Abs. 3 werden Beginn und Lauf einer Frist durch Samstage, Sonntage oder Feiertage nicht behindert. Fällt das Ende einer Frist auf einen Samstag, Sonntag, gesetzlichen Feiertag,

Karfreitag oder 24. Dezember, so ist der nächste Tag, der nicht einer der vorgenannten Tage ist, als letzter Tag der Frist anzusehen.

Gemäß § 110 Abs. 2 BAO können von der Abgabenbehörde festgesetzte Fristen verlängert werden. Die Verlängerung kann nach Maßgabe der Abgabenvorschriften von Bedingungen, insbesondere von einer Sicherheitsleistung (§ 222), abhängig gemacht werden.

Nach Abs. 3 ist gegen die Ablehnung eines Antrages auf Verlängerung einer Frist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.

Die zuletzt gewährte Fristverlängerung zur Beantwortung des Ergänzungsersuchens des Bundesfinanzgerichtes vom 05.05.2020 endete mit Ablauf des 30.09.2021 (Donnerstag). Der am 01.10.2021 (Freitag) übermittelte Antrag auf neuerliche Fristverlängerung wurde somit nicht fristgerecht eingebracht und ist daher zurückzuweisen.

Auf Grund des im gegenständlichen Fall vorliegenden Sachverhaltes, der gesetzlichen Bestimmungen und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war über die Beschwerde wie im Spruch zu entscheiden.

Zur Unzulässigkeit einer 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 im vorliegenden Fall eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vorliegt, insbesondere da im Beschwerdefall kein Rechtsproblem strittig ist, sondern der als erwiesen anzunehmende Sachverhalt in freier Beweiswürdigung festgestellt wurde und das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abweicht (siehe zitierte VwGH-Judikatur), ist eine (ordentliche) Revision nicht zulässig.

Graz, am 30. November 2021