

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adresse***, über die Beschwerde vom 14. Dezember 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 23. November 2023 betreffend Einkommensteuer 2022 zu Steuernummer ***Bf-StNr*** zu Recht erkannt:

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer brachte seine Abgabenerklärung elektronisch am 08.02.2023 ein. Das Finanzamt forderte den Beschwerdeführer mit Vorhalt vom 17.10.2023 auf die beantragten Sonderausgaben, Werbungskosten und außergewöhnlichen Belastungen durch Vorlage der entsprechenden Unterlagen nachzuweisen. Der Vorhalt wurde vom Beschwerdeführer mit Schreiben vom 13.11.2023 beantwortet. Am 23.11.2023 erließ das Finanzamt den im gegenständlichen Verfahren angefochtenen Einkommensteuerbescheid für das Veranlagungsjahr 2022. Gegen diesen Bescheid erhob der Beschwerdeführer am 14.12.2023 eine Beschwerde. In der Beschwerde stellte der Beschwerdeführer den Antrag auf eine mündliche Verhandlung. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 14.08.2024 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Mit Eingabe vom 03.09.2024 brachte der Beschwerdeführer dagegen einen Vorlageantrag ein und stellte neuerlich einen Antrag auf eine mündliche Verhandlung.

Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht am 18.09.2024 zur Entscheidung vorgelegt.

Am 05.12.2024 fand in Anwesenheit der beiden Parteien ein Erörterungstermin statt. Im Zuge des Erörterungstermines wurde dem Beschwerdeführer vom Gericht aufgetragen, betreffend die Beschwerdejahre 2017, 2018, 2019, 2020 und 2022 sämtliche Belege hinsichtlich der streitverfangenen Aufwendungen dem Gericht vorzulegen. Diesem gerichtlichen Auftrag ist der Beschwerdeführer nicht nachgekommen.

Mit Schreiben vom 13.01.2025 wurde der Beschwerdeführer – in Erwiderung eines von Ihm verfassten E-Mails an das Bundesfinanzgericht – aufgefordert sämtliche Eingaben und Anträge schriftlich persönlich, per Post oder per Fax im Bundesfinanzgericht einzubringen. Weiters wurde der Beschwerdeführer, unter Hinweis auf die Verfahrensförderungspflicht nach § 270 Abs 2 BAO, neuerlich aufgefordert sämtliche streitverfangenen Belege für Aufwendungen betreffend die Beschwerdejahre 2017, 2018, 2019, 2020 und 2022 dem Bundesfinanzgericht in Kopie bis zum 31.01.2025 schriftlich vorzulegen. Auf die Rechtsfolge der Verletzung der Verfahrensförderungspflicht, dass damit nämlich nach Ablauf dieser Frist auf von der Partei vorgebrachte neue Tatsachen, Beweismittel und Anträge nicht (mehr) Bedacht zu nehmen ist, wurde der Beschwerdeführer ausdrücklich hingewiesen. Der Beschwerdeführer ist der Aufforderung zur Belegvorlage nicht nachgekommen.

Mit Eingabe vom 30.01.2025 (eingelangt am Bundesfinanzgericht am 05.02.2025) brachte der Beschwerdeführer ein umfangreiches Vorbringen beim Bundesfinanzgericht ein. Diesem Schreiben schloss der Beschwerdeführer die Beilagen „Anlage 1K“; „Anlage 2K a“; „Anlage 2K b“; „Anlage 3K“; „Anlage 4K-2017“; „Anlage 5K-2018“; „Anlage 6K-2019“; „Anlage 7K-2020“; „Anlage 8K-E-mails Jv.“ und „Anlage 9K“ an.

Mit Eingabe vom 18.02.2025 (eingelangt am Bundesfinanzgericht am 19.02.2025) brachte der Beschwerdeführer ein weiteres Schreiben mit Ausführungen, Erklärungen und Anträgen ein. Diesem Schreiben schloss der Beschwerdeführer die Beilagen „Anlage 01“; „Anlage 02“; „Anlage 3“; „Anlage 4“ und „Anlage 5“ an.

Mit Schreiben vom 24.02.2025 (eingelangt am Bundesfinanzgericht am 27.02.2025) brachte der Beschwerdeführer weitere Anträge und Darstellungen ein.

Mit Eingabe vom 06.03.2025 (eingelangt am Bundesfinanzgericht am 11.03.2025) brachte der Beschwerdeführer ein weiteres Schreiben ein und wiederholte darin ua die von ihm gestellten Anträge.

Mit Schreiben vom 07.03.2025 replizierte das Finanzamt auf die ihm vom Bundesfinanzgericht übermittelten Eingaben des Beschwerdeführers und schloss diesem Schreiben eine excel-Tabelle als Beilage an.

Mit Schreiben vom 27.03.2025 brachte das Finanzamt eine ergänzende Stellungnahme ein und legte diesem Schreiben als Beilage das Schreiben des Beschwerdeführers vom 14.09.2022 zur Niederschrift über das Ergebnis der Außenprüfung bei.

Mit Schreiben vom 03.04.2025 (eingelangt am Bundesfinanzgericht am 04.04.2025) brachte der Beschwerdeführer eine neuerliche Stellungnahme ein, in der er sein bisheriges Vorbringen ergänzte.

Mit Schreiben vom 09.04.2025 erfolgte eine neuerliche Stellungnahme des Finanzamtes.

Die jeweiligen Schreiben der Verfahrensparteien wurden der anderen Partei in Kopie zeitnah zur Kenntnisnahme durch das Bundesfinanzgericht übermittelt.

Die mündliche Verhandlung in der gegenständlichen Beschwerdesache hat in Abwesenheit des unentschuldigten Beschwerdeführers am 11.04.2025 stattgefunden. Die Niederschrift über die erfolgte mündliche Verhandlung wurde den Parteien in Kopie mit Schreiben vom 14.04.2025 übermittelt.

Am 14.04.2025 (Datum des Poststempels) wurde ein Antrag auf Vertagung der mündlichen Verhandlung eingebracht. Dieser Antrag wurde mit (verfahrensleitendem) Beschluss vom 17.04.2025 als verspätet zurückgewiesen.

Mit Schreiben vom 15.04.2025 (Datum des Poststempels) brachte der Beschwerdeführer eine weitere Stellungnahme samt Anträgen ein.

Mit Schreiben vom 05.05.2025 (Datum des Poststempels) brachte der Beschwerdeführer ein Schreiben mit Protokollrügen hinsichtlich des Protokolls über die mündliche Verhandlung vom 11.04.2025 ein. In diesem Schreiben äußerte der Beschwerdeführer auch Befangenheitsbedenken gegen den zuständigen Richter. Der Beschwerdeführer führte in diesem Schreiben dazu aus:

„[...]

*Dies führt den Bf zur Schlussfolgerung, dass der Vorsitzende des Gerichts ***Ri*** seiner Objektivitätspflicht nicht nachgekommen ist und wird dieser durch den Bf für die Fortführung des Verfahrens wegen Befangenheit abgelehnt.“*

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war im Beschwerdejahr 2022 als Arzt tätig und sowohl selbständig als auch nichtselbständig beschäftigt. Der Beschwerdeführer bezog im Jahr 2022 aus seiner selbständigen Tätigkeit als Arzt Einnahmen in der Höhe von € 9.592,42. Neben seinen

selbständigen Einkünften bezog der Beschwerdeführer im Jahr 2022 noch Einkünfte aus einer nichtselbständigen Tätigkeit als Arzt im Krankenhaus ***Ort 1*** und in seiner Funktion als Milizsoldat (Milizoffizier) bezog er Bezüge vom österreichischen Bundesheer.

In ***Ort 1*** unterhielt der Beschwerdeführer im Beschwerdejahr an der Adresse ***Ort 1 Adresse*** eine Dienstwohnung und machte für diese Wohnung Kosten der doppelten Haushaltsführung geltend. Die Wohnung in ***Ort 1*** wurde im Jahr 2012 vom Beschwerdeführer um € 85.000,- erworben. In ***Ort 2*** unterhielt der Beschwerdeführer eine weitere Wohnung an der Adresse ***Ort 2 Adresse***, wobei die ***Ort 2*** Wohnung der Familienwohnsitz des Beschwerdeführers und seiner Gattin ist. Die Gattin des Beschwerdeführers wohnt lt ZMR-Auszug dauernd in ***Ort 2*** am Familienwohnsitz des Beschwerdeführers, der Beschwerdeführer kommt in der Regel an den freien Wochenenden bzw an den freien Tagen nach ***Ort 2***. Die Gattin des Beschwerdeführers ist als Dolmetscherin in ***Ort 2*** tätig.

In dem im gegenständlichen Verfahren angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2022 wurde begründend ausgeführt wie folgt:

„Von den Internetkosten sowie Hardware und Software wurden ein Privatanteil von 20% ausgeschieden.

Die Renovierungskosten in Höhe von € 583,67 wurden in der KZ 723 nicht anerkannt, da laut Prüfbericht der Vorjahre nicht nachvollziehbar ist, woraus diese resultieren.

Steuerberatungskosten sind Sonderausgaben, wenn sie an berufsrechtlich befugte Personen geleistet werden (vgl. VwGH 24.10.2002, 98/15/0094):

Da keine Rechnungen oder Zahlungen an berufsmäßig befugte Personen vorgelegt oder nachgewiesen wurden, waren die beantragten Kosten nicht zu berücksichtigen.“

In der Beschwerde führte der Beschwerdeführer aus, dass mit Ausnahmen der nicht anerkannten Steuerberatungskosten (KZ 460) und der ausgeschiedenen Privatanteile (KZ 719 bzw 723) der Einkommensteuerbescheid anerkannt werden würde.

Weiters führte der Beschwerdeführer auszugsweise in seiner Beschwerde aus:

„[...]

6.2. *Wie schon in der Beschwerde zu den Einkommensteuerbescheiden 2017-2020 dargelegt, werden unter Software- und Hardwarekosten ausnahmslos die Kosten für die Geräte die ausnahmslos beruflich genützt werden geltend gemacht.*

Dies weil in den Jahren wo der Beschwerdeführer sich eines Steuerberaters bedient hat, sowohl durch diesen als auch durch das Finanzamt diese Aufteilung gefordert wurde.

Sämtliche elektronische Geräte die als `beruflich` abgesetzt werden, werden nur beruflich genützt und auch durch entsprechend Software gesichert. Die Geräte welche `privat`

genützt werden haben eine geringere Softwaresicherung und werden auch dementsprechend nur 'privat' genützt. Daher ist ein 'Herausrechnen' eines Privatanteils nicht statthaft da die Kosten für die privat genutzten Geräte nicht in der Einkommensteuermeldung aufscheinen. Der Beschwerdeführer trennt ausnahmslos und vollkommen private und genutzte Soft- und Hardware, sodass die Ansetzung eines Privatanteils rechtlich unzulässig ist.

Wenn seitens des Amtes das 'Zusammenrechnen' privater und beruflich generierter Software- und Hardwarekosten gewünscht wird um danach einen Privatanteil auszuscheiden, kann dies ab der dazugehörigen Entscheidung problemlos passieren. In diesem Zusammenhang müsste dem Beschwerdeführer jedoch die Möglichkeit gegeben werden auch sämtliche bisher nicht geltend gemachte private Soft- und Hardware miteinzubeziehen, damit sodann ein - für den Beschwerdeführer günstiger - Gesamtprivatanteil abgezogen werden kann.

- 6.3. Wie schon in den Beschwerden zu den Einkommensteuerbescheiden 2017-2022 dargelegt, sind die Kosten i.H.v. EUR 583,67 Renovierungskosten, welche jährlich bis 2023 abgesetzt werden sollen und vom Prüfer der Jahre 2013 und 2014 anerkannt worden sind. Diese Kosten kamen während der Prüfung der Jahre 2017-2020 nie zur Sprache und somit sind die Erkenntnisse dieser Prüfberichte in der Causa unerheblich.

Diese Kosten waren Teil der KZ 723 als Afa berechnet und geltend gemacht. Dessen ungeachtet, wäre zur Überprüfung der Korrektheit dieser Kosten eine Überprüfung der Jahre 2011 und 2012 notwendig gewesen. Beide Prüfer, ***NN 1*** und ***NN 2*** haben dies nicht in Erwägung gezogen und daher ist anzunehmen, dass beide dies so akzeptiert haben. Somit gibt es aus Sicht des Beschwerdeführers zwei Möglichkeiten.

a. Es werden die Kosten wie sie sind akzeptiert da sie mit der Einkommensteuermeldung 2023 zu letzten Mal geltend gemacht werden

Oder

b. Um die Korrektheit der geltend gemachten Summe zu überprüfen werden die Jahre 2011 + 2012 überprüft.

Die nunmehrige Nichtanerkennung stellt einen absolut unzulässigen Eingriff in rechtskräftige Vorentscheidungen dar, wobei auch dies wiederum zum ausschließlichen Nachteil des Beschwerdeführers erfolgt. Die belangte Behörde ist an diese präjudiziellen Vorentscheidungen gebunden und wird der dahingehende Einwand der entschiedenen Rechtssache erhoben.

- 6.4. Der Beschwerdeführer macht seit Jahren die Buchhaltung und die Steuererklärung selbst. Desweiteren werden sämtlich Finanzamt Anfragen oder Eingaben selbst erledigt und die rechtliche Recherche selbst durchgeführt.

Daraus ergibt sich, dass die durchgeführte Tätigkeit, im Falle wo keine Vertretungspflicht herrscht, gleichzusetzen ist mit jener einer dafür ausgebildeten Kraft. Die dafür

aufgewendete Zeit ist entweder die Zeit des Beschwerdeführers oder das Geld des Beschwerdeführers welches auch durch aufbringen von Zeit erwirtschaftet wurde.

- a. Da das Abgabengesetz vom Bürger eine entsprechende Meldung verlangt bzw. unter Strafandrohung eine Mitarbeit erwartet ist hierbei nicht von einer Freiwilligkeit auszugehen, sondern handelt es sich hierbei um eine gesetzliche Verpflichtung zu Lasten des Beschwerdeführers, bei welchem nicht von einer unentgeltlichen Leistungspflicht ausgegangen werden kann, sondern in Anlehnung an § 1152 ABGB von einem angemessenen Entgelt auszugehen sein.*
- b. Art. 7 B-Vg normiert klar, dass alle Bürger gleich sind; daraus folgt, dass gleiche Arbeit gleich zu entlohnen ist.*
- c. Damit ist für gleichwertige Tätigkeit Gleiches zu bezahlen oder aber es erwächst das Recht einer angemessenen Aufwandsentschädigung für die verwendete Zeit.*
- d. Eine entsprechende Stundenaufstellung, wie in jeder Anwalts- oder Steuerberaterkanzlei üblich und anerkannt, wurde der Beantwortung des Ergänzungsersuchen vom 17.10.2023 beigelegt.*
- e. Der Staat hat das Recht 'im üblichen Ausmaß' Freizeit vom Bürger einzufordern. Die Verwendung von Freizeit im Ausmaß einer Arbeitswoche kann jedenfalls nicht als 'übliches Ausmaß' betrachtet werden und hat entsprechend honoriert zu werden. Es wurden auch nachweislich bei jeder Berechnung der verwendeten Stundenzahl 10 Stunden als 'freiwillige Arbeit' abgezogen.*
- f. Der verrechnete Stundensatz i.H.v. EUR 130 ergibt sich daraus, dass dieser Stundensatz dem Staat Österreich für die Tätigkeit als Justizarzt berechnet wurde. Der aufgebrauchte Zeitaufwand wäre eben für diese oder gleichzusetzende Tätigkeit auch nutzbar gewesen. Hierbei wird auch auf die einschlägigen Bestimmungen des GebAG verwiesen, welche im Zweifel hierbei ebenfalls zu berücksichtigen sein werden.*

7. Antrag

Zusammengefasst ist festzustellen, dass der Einkommensteuerbescheid 2022 in den angeführten Punkten unrichtig ist und daher angefochten wird.

- 7.1. Anerkennung der „Internetkosten“ in ihrer Gesamtheit als Teil der Kosten für die Gründung eines 'doppelten Haushaltes'.*
- 7.2. Anerkennung der Kosten für 'Software und Hardware' als beruflich begründete Kosten. In eventu für die Zukunft, anordnen, dass sämtliche Kosten für Software und Hardware zusammengerechnet werden um daraus einen Privatanteil i.H.v. 20% auszuschneiden sind.*

7.3. *Anerkennung der Afa „Renovierungskosten“ i.H.v. EUR 583,67 da diese schon durch den Prüfer der Jahre 2013-2014 anerkannt wurde. In eventu Prüfung der Jahre 2011 und 2012 als auch erneute Prüfung der Jahre 2013 und 2014 da offensichtlich Fehler stattfanden.*

7.4. *Anerkennung der in der Einkommensteuererklärung 2022 als ‘Steuerberatungskosten’ geltend gemachten Summe oder einer angemessenen Aufwandsentschädigung für die Erstellung der Einkommensteuermeldung, Erstellung der Buchhaltung als auch für das Abarbeiten der rechtlichen Schritte welche entweder durch Fehler des FA ***Ort 2*** oder Wünsche desselben notwendig wurden.*

[...]“

Auf Basis der Parteilichvorbringen und der vorgelegten Unterlagen war festzustellen, dass die Veranlagung des angefochtenen Einkommensteuerbescheides in drei Punkten (Arbeitsmittel – KZ 719, Kosten der doppelten Haushaltsführung – KZ 723 und Steuerberatungskosten) von der Abgabenerklärung des Beschwerdeführers abweicht.

Hinsichtlich der Arbeitsmittel (KZ 719) wurden bei den Posten Software mit einem beantragten Gesamtbetrag von € 169,75 und Hardware mit einem beantragten Gesamtbetrag von € 1.105,28 ein Privatanteil von 20% ausgeschieden. Die veranlagte Kennzahl 719 errechnet sich wie folgt:

Bezeichnung	Betrag
vom Bf beantragter Betrag	€ 2.286,79
abzüglich 20% PA Software	€ - 33,95
abzüglich 20% PA Hardware	€ - 221,06
vom Finanzamt veranlagter Betrag	€ 2.031,78

Hinsichtlich der Kosten der doppelten Haushaltsführung (KZ 723) wurden die AfA für die Renovierung und 20% der Internetkosten in Höhe von € 650,50 ausgeschieden. Die veranlagte Kennzahl 723 errechnet sich wie folgt:

Bezeichnung	Betrag
vom Bf beantragter Betrag	€ 8.838,57
abzüglich AfA Renovierung	€ - 583,67
abzüglich 20% PA Internet Wohnung ***Ort 1***	€ - 130,10

vom Finanzamt veranlagter Betrag	€ 8.124,80
----------------------------------	------------

Zu den Renovierungskosten führte der Beschwerdeführer in der Erörterung am 05.12.2024 aus, dass er im Jahr 2012 in ***Ort 1*** eine Wohnung gekauft habe. Diese Wohnung sei im Jahr 2012 renoviert worden. Die Renovierungskosten in der Höhe von € 583,67 würden der jährlichen Abschreibung für diese Renovierung entsprechen. Diese Kosten seien in den Jahren 2014 bis 2023 abgeschrieben worden. Der zuständige Richter hat im Erörterungstermin dem Beschwerdeführer aufgetragen die Rechnungen betreffend die Renovierung dem Bundesfinanzgericht vorzulegen, da der Vertreter des Finanzamtes im Erörterungstermin erklärte, dass diese Rechnungen nicht im Akt des Finanzamtes vorhanden seien.

Festgestellt wird, dass der Beschwerdeführer die Rechnungen für die Renovierung der Wohnung im Jahr 2012 nicht dem Bundesfinanzgericht vorgelegt hat.

Hinsichtlich der Steuerberatungskosten (KZ 460) wurden vom Finanzamt die Kosten, die der Beschwerdeführer für sein eigenes Tätigwerden in der eigenen Steuerangelegenheit geltend machte, nicht als Werbungskosten anerkannt. Der Beschwerdeführer berechnete seinen zeitlichen Aufwand im Beschwerdejahr mit 49 Stunden. Von diesen Stunden zog er 10 Stunden als „übliches Maß“ an Mitwirkung ab und legte den verbleibenden 39 Stunden einen Stundesatz von € 130,00 zu Grunde. Auf diese Weise errechnete der Beschwerdeführer „Steuerberatungskosten“ in Höhe von € 5.070,00, die er in dieser Höhe in seiner Einkommensteuererklärung beantragte.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt erschließt sich aus dem vorgelegten Akt und den einzelnen Parteinovbringen. Die vom Beschwerdeführer beantragten Beträge erschließen sich aus der Einkommensteuererklärung des Beschwerdeführers.

Es war festzustellen, dass der Beschwerdeführer trotz wiederholter Aufforderung die streitverfangenen Belege nicht dem Bundesfinanzgericht vorgelegt hat. Es wurden vom Beschwerdeführer weder Nachweise oder Belege zu den Aufwendungen betreffend die Software, Hardware oder die AfA für die Renovierungskosten erbracht.

Aus der Vorhaltsbeantwortung vom 13.11.2023 erschließt sich, dass der Beschwerdeführer unter der Kennzahl 723 (doppelte Haushaltsführung) im Jahr 2022 für das Internet der ***Ort 1*** Dienstwohnung € 650,50 und für die Renovierung in den Jahren 2014 – 2023 € 583,67 geltend gemacht hat. Weiters erschließt sich aus dieser Vorhaltsbeantwortung, dass der Beschwerdeführer unter der Kennzahl 719 (Arbeitsmittel) im Jahr 2022 für Software € 169,75 und für Hardware € 1.105,28 beantragt hat.

Der Beschwerdeführer hat hinsichtlich der Aufwendungen für das Internet, die Renovierungskosten, die Soft- und Hardware keine Belege vorgelegt. Das Bundesfinanzgericht hegt hinsichtlich des tatsächlichen Anfalles und der Höhe der geltend gemachten Aufwendungen für Internet, Soft- und Hardware keine Bedenken.

Die Berechnung der Kennzahlen 719 (Arbeitsmittel) und 723 (doppelte Haushaltsführung) erschließt sich aus der Begründung der Beschwerdeentscheidung, aus dem Schreiben des Finanzamtes vom 07.03.2025, sowie aus den finanzinternen Datenbanken (AIS) betreffend das Beschwerdejahr 2022.

Die Grundlagen der Berechnung der vom Beschwerdeführer errechneten „Steuerberatungskosten“ in Höhe von € 5.070,- erschließt sich hinsichtlich des Stundensatzes von € 130,- aus der Beschwerde und hinsichtlich der aufgewendeten Stunden aus dem Vorlageantrag, sowie aus dem mit Vorhaltsbeantwortung vom 13.11.2023 als Beilage übermittelten handschriftlichen Stundenaufzeichnung („Zeiterfassung Buchhaltung 2022“).

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Im gegenständlichen Verfahren war die Rechtsfrage zu klären, ob hinsichtlich der Aufwendungen betreffend die Internetkosten für die ***Ort 1*** Dienstwohnung, für Soft- und Hardware im Rahmen der Werbungskosten ein Privatanteil zu berücksichtigen ist und ob die vom Beschwerdeführer für eigene Tätigkeiten betreffend seine steuerlichen Angelegenheiten selbst berechneten „Steuerberatungskosten“ abzugsfähig sind. Weiters war zu klären, ob die AfA betreffend die Renovierungskosten steuerlich zu berücksichtigen ist.

Nach § 16 Abs 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies ausdrücklich zugelassen ist. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Nach § 20 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:

Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge; 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; Betrieblich oder beruflich veranlasste Aufwendungen oder Ausgaben, die auch die Lebensführung des Steuerpflichtigen berühren, und zwar insoweit, als sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung unangemessen hoch sind. Dies gilt für Aufwendungen im Zusammenhang mit Personen- und

Kombinationskraftwagen, Personenluftfahrzeugen, Sport- und Luxusbooten, Jagden, geknüpften Teppichen, Tapisserien und Antiquitäten; Reisekosten, soweit sie nach § 4 Abs 5 EStG 1988 und § 16 Abs 1 Z 9 EStG 1988 nicht abzugsfähig sind; Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig; Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits- (Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs 1 Z 6 lit d EStG 1988 angeführten Betrag übersteigen; Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden; Freiwillige Zuwendungen und Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen, auch wenn die Zuwendungen auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruhen.

§ 20 EStG 1988 enthält Bestimmungen, durch die die Sphäre der Einkommenserzielung (Ermittlung der Einkünfte) von der Sphäre der Einkommensverwendung ausgabenseitig getrennt werden soll. Grundsätzlich sind Aufwendungen und Ausgaben jener Einkunftstätigkeit zuzuordnen, durch die sie konkret veranlasst werden (siehe VwGH 28.11.2007, 2004/15/0128; VwGH, 27.03.2008, 2004/13/0141). Die Ermittlung der Ausgaben erfolgt für jeden einzelnen Betrieb des Unternehmens gesondert. Hängen Ausgaben sowohl mit einer betrieblichen als auch mit einer beruflichen Tätigkeit zusammen, sind sie entsprechend aufzuteilen (VwGH 29.05.1996, 93/13/0008; VwGH 29.05.2001, 2001/14/0090). Die Aufteilung kann sich allenfalls am Einnahmenschlüssel orientieren (VwGH 29.05.2001, 2001/14/0090; VwGH 30.09.1987, 86/13/0080). Verweigert der Abgabepflichtige die Aufteilung, verstößt er gegen die Verpflichtung, für jede einzelne Einkunftsquelle getrennte Aufzeichnungen zu führen und verletzt damit seine Offenlegungsverpflichtung (siehe VwGH 20.11.1996, 89/13/0259). Ist der Abgabepflichtige mit der Aufteilung nicht einverstanden, liegt es an ihm, entsprechende Aufteilungen nachzuweisen oder glaubhaft zu machen (VwGH 08.10.1985, 83/14/0237).

Zu den Kosten der doppelten Haushaltsführung (KZ 723) ist Folgendes auszuführen:

Von einer doppelten Haushaltsführung wird gesprochen, wenn aus beruflichen Gründen zwei Wohnsitze geführt werden, und zwar einer am Familienwohrt (Familienwohnsitz) und einer am Beschäftigungsort (Berufswohnsitz). Als Werbungskosten aus einer doppelten Haushaltsführung kommen nur die unvermeidbaren Mehraufwendungen in Betracht, die dem Beschwerdeführer dadurch erwachsen, dass er am Beschäftigungsort wohnen muss (vgl VwGH 03.03.1992, 88/14/0081; 23.05.2000, 95/14/0096). Das sind insbesondere die Kosten für Unterbringung und Familienheimfahrten.

Unter der Kennzahl 723 (doppelte Haushaltsführung) wurden die Internetkosten nicht zur Gänze ausgeschieden, sondern vom Finanzamt nur um einen Privatanteil von 20% gekürzt. Der vom Finanzamt angenommene Privatanteil von 20% erscheint im gegenständlichen Fall als angemessen, weil eine private Nutzung des Internetzuganges nicht ausgeschlossen werden kann und den allgemeinen Lebenserfahrungen entspricht. Der Beschwerdeführer konnte im Übrigen eine geringere private Nutzung nicht nachweisen.

Anzumerken ist, dass die Kosten des Internets (abzüglich des Privatanteiles) grundsätzlich unter der Position Arbeitsmittel (KZ 719) zu berücksichtigen wären. Eine Verschiebung dieser Kosten zwischen den beiden Kennzahlen bewirkt jedoch keine weitere steuerliche Auswirkung, weil beide Kennzahlen im Rahmen der Werbungskosten bei der Ermittlung der nichtselbständigen Einkünfte berücksichtigt werden.

Da durch den Beschwerdeführer, trotz mehrmaliger Aufforderung durch das Gericht, die Renovierungskosten aus dem Jahr 2012 nicht nachgewiesen wurden, konnte die Abschreibung der Renovierungskosten in der Höhe von € 583,67 im Beschwerdejahr nicht überprüft und anerkannt werden. Ergänzend ist dazu festzustellen, dass der Beschwerdeführer mit Eingabe vom 30.01.2025 (eingelangt am Bundesfinanzgericht am 05.02.2025) die „Anlage 3K“ als Beilage mitübermittelte. In dieser Beilage ist auf Seite 1 ein Summenbericht 2013 abgedruckt, aus dem sich Renovierungskosten in der Höhe von € 50.148,48 erschließen lassen. Diese Renovierungskosten betreffen zum einen das Jahr 2013 und nicht wie vom Beschwerdeführer angegeben das Jahr 2012. Zum anderen sind die Renovierungskosten in der Höhe von € 50.148,48 nicht mit den vom Beschwerdeführer in den Jahren 2014 bis 2023 in Höhe von € 583,67 abgesetzten Beträgen in Einklang zu bringen. Mangels schlüssiger Nachweise können diese Renovierungskosten nicht im Beschwerdejahr anerkannt werden.

Zu den Kosten der Arbeitsmittel (KZ 719) ist Folgendes auszuführen:

Der Beschwerdeführer hat zwar keine Belege betreffend die geltend gemachten Aufwendungen für Soft- und Hardware vorgelegt, jedoch hat das Bundesfinanzgericht keine Zweifel, dass diese Kosten in dieser Höhe tatsächlich für Soft- und Hardware angefallen sind. Hinsichtlich der vom Finanzamt angesetzten 20% an Privatanteilen ist auszuführen, dass eine private Nutzung von Soft- und Hardware nicht ausgeschlossen ist und den allgemeinen Lebenserfahrungen entspricht. Gerade bei Soft- und Hardware ist eine völlige Trennung von der privaten Sphäre nicht glaubwürdig, da derartige Produkte immer auch zu einem zumindest untergeordneten Teil einer privaten Nutzung unterliegen. Das Ausmaß der privaten Nutzung von 20% ist den gegenständlichen Umständen entsprechend sachgemäß und angemessen. Der Beschwerdeführer konnte im Übrigen eine geringere private Nutzung im gesamten Verfahren nicht nachweisen.

Zu den beantragten Steuerberatungskosten in Höhe von € 5.070,- ist auszuführen:

Nach § 18 Abs 1 Z 6 EStG 1988 (in der im Beschwerdezeitraum geltenden Fassung BGBl I Nr 10/2022) können bei der Ermittlung des Einkommens Steuerberatungskosten, die an berufsrechtlich befugte Personen geleistet werden als Sonderausgaben abgezogen werden. Zu den berufsrechtlich befugten Personen zählen Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, Rechtsanwälte, Notare und Wirtschaftstreuhandgesellschaften.

Aus den Ausführungen des Beschwerdeführers war hinsichtlich der Steuerberatungskosten herauszulesen, dass der Beschwerdeführer die für sein Abgabenverfahren aufgewendete Zeit mit einem „Stundensatz“ von € 130,- bewertete und so seine „Steuerberatungskosten“ errechnete. Insgesamt verrechnete der Beschwerdeführer einen Aufwand von 39 Stunden und somit einen Gesamtaufwand von € 5.070,-.

Festzustellen war, dass der Beschwerdeführer selbst nicht dem Kreis der berufsrechtlich befugten Personen im Sinne des § 18 Abs 1 Z 6 EStG 1988 zuzurechnen ist. Da der Beschwerdeführer seine Steuerberatungskosten auf Basis der eigenen Leistungen errechnet hat, waren die vom Beschwerdeführer für seine eigenen Leistungen errechneten Kosten nicht als Sonderausgaben steuerlich anzuerkennenden. Der Beschwerdeführer hat keine, an berufsrechtlich befugte Personen im Sinne des § 18 Abs 1 Z 6 EStG 1988, geleisteten Aufwendungen im Beschwerdezeitraum nachgewiesen.

Abschließend ist zu den vom Beschwerdeführer im Vorlageantrag zum Ausdruck gebrachten verfassungsrechtlichen Bedenken hinsichtlich der Abzugsfähigkeit von Steuerberatungskosten (§ 18 Abs 1 Z 6 EStG 1988) noch auszuführen, dass diesbezüglich vom Bundesfinanzgericht keine verfassungsrechtlichen Bedenken gehegt werden. Das Bundesfinanzgericht kann in der Nichtgewährung von „Steuerberatungskosten“ für das eigene Tätigwerden des Beschwerdeführers in der eigenen Steuerrechtssache bzw in der Norm des § 18 Abs 1 Z 6 EStG 1988 keine Verfassungswidrigkeit erkennen. Nach Art 89 Abs 2 B-VG iVm Art 135 Abs 4 B-VG hat das Bundesfinanzgericht dann, wenn es gegen die Anwendung eines Gesetzes aus dem Grund der Verfassungswidrigkeit Bedenken hat, den Antrag auf Aufhebung dieser Rechtsvorschrift beim Verfassungsgerichtshof zu stellen. Der vom Beschwerdeführer im Vorlageantrag angeregten Vorlage der Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof konnte nicht entsprochen werden.

Zusammengefasst war die gegenständliche Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Ergänzende Ausführungen:

Hinsichtlich der mit Schreiben vom 15.04.2025 eingebrachten Stellungnahme des Beschwerdeführers und hinsichtlich der mit 05.05.2025 eingereichten Eingabe des Beschwerdeführers war festzustellen, dass diese Eingaben nach Durchführung und Schließung der mündlichen Verhandlung eingebracht wurden. Gemäß § 270 Abs 2 BAO hat jede Partei ihr Vorbringen so rechtzeitig und vollständig zu erstatten, dass das Verfahren möglichst rasch

durchgeführt werden kann (Verfahrensförderungspflicht). Nach § 277 Abs 4 BAO schließt die mündliche Verhandlung, sofern sie nicht vertagt wird, mit der Verkündung der Entscheidung über die Beschwerde, die jedoch immer auch zugestellt werden muss, oder mit der Verkündung des Beschlusses, dass die Entscheidung der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibt. Für Beschwerdevorlagen bzw Beschwerdeeingänge beim Bundesfinanzgericht nach dem 31.08.2022 hat der Gesetzgeber nun die zeitliche Begrenzung der Bedachtnahme auf neue Tatsachen, Beweise und Anträge im Falle einer durchgeführten und gemäß § 277 Abs 4 BAO geschlossenen mündlichen Verhandlung bis zu deren Schließung (vgl § 270 Abs 1 BAO) normiert. Dementsprechend war durch das Verwaltungsgericht ab dem Zeitpunkt der Schließung der mündlichen Verhandlung durch den Beschluss, dass die Entscheidung gemäß § 277 Abs 4 BAO der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibt, auf neue Tatsachen, Beweise und Anträge nicht mehr Bedacht zu nehmen.

Hinsichtlich der mit Eingabe des Beschwerdeführers vom 05.05.2025 zum Ausdruck gebrachten Befangenheitsbedenken gegen den zuständigen Richter ist auszuführen:

Aus der Diktion, dass der Beschwerdeführer den Richter *„für die Fortführung des Verfahrens wegen Befangenheit ablehnt“*, ist klar ersichtlich, dass es sich hierbei nicht um ein Anbringen im Sinne des § 85 BAO handelt, sondern um eine postulierte Feststellung des Beschwerdeführers. Da nur Anbringen im Sinne des § 85 BAO einer Entscheidung zugänglich sind, war über diese reine Meinungsäußerung im gegenständlichen Fall nicht (mit gesondertem Beschluss) abzusprechen.

Lediglich ergänzend wird zur Befangenheit selbst auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen. Demnach hat jeder Vorwurf der Befangenheit auch konkrete Umstände aufzuzeigen, welche die Objektivität des Organs in Frage stellen oder zumindest den Anschein erwecken können, dass eine parteiische Entscheidung möglich ist. Eindeutige Hinweise etwa, dass ein Organ seine vorgefasste Meinung nicht nach Maßgabe der Verfahrensergebnisse zu ändern bereit sei, könnten seine Unbefangenheit in Zweifel ziehen (vgl VwGH 17.01.2024, Ro 2021/13/0019 mwN).

Der zuständige Richter führt diesbezüglich aus, dass Befangenheitsgründe nach § 76 BAO im gegenständlichen Fall nicht vorliegen. Insbesondere liegen keine sonstigen wichtigen Gründe im Sinne des § 76 Abs 1 lit c BAO vor, die geeignet sind, die volle Unbefangenheit des zuständigen Richters in Zweifel zu ziehen. Zudem wurden vom Beschwerdeführer keine, wie vom VwGH verlangt, konkreten Umstände aufgezeigt (vgl nochmals VwGH 17.01.2024, Ro 2021/13/0019 mwN), sondern lediglich in der Bundesabgabenordnung geregelte Grundprinzipien – Trennung von Verwaltungsgerichtsbarkeit und Abgabenbehörde (daher keine Weisungsbefugnis des Gerichts gegenüber der Abgabenbehörde), Bezeichnung des Grundsatzes der freien Beweiswürdigung als „Androhung“ – gerügt.

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.

Die gegenständlichen Rechtsfragen konnten auf Basis der gesetzlichen Bestimmungen und der zitierten höchstgerichtlichen Judikatur gelöst werden. Im Übrigen war die gegenständliche Beschwerde auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösen. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung lag nicht vor.

Graz, am 5. Juni 2025