

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Einzelrichter über die Beschwerde des Bf, Bf-Adr, vom 13.01.2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 13.12.2022 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2020 nach mündlicher Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Bescheidbeschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Der Beschwerdeführer bezog im Kalenderjahr gleichzeitig mehrere Lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden (Bank, Rechtsanwaltskanzlei und Österreichische Gesundheitskasse).

Verfahrensablauf

Ermittlungen

Mit Schreiben vom 08.02.2022 (OZ 29) forderte die Abgabenbehörde den Beschwerdeführer zur Abgabenerklärung für das Jahr 2020 auf.

Mit Schreiben vom 22.03.2022 (OZ 2/41) gab der Beschwerdeführer (ohne Verwendung des amtlichen Formulars) der Abgabenbehörde bekannt, dass er im Jahr 2020 durchgängig zwei Arbeitgeber gehabt habe. Er habe ein Kind, für das er unterhaltspflichtig sei. Als Sonderausgaben habe er 1.712,21 € für eine Krankenzusatzversicherung, 14.725,71 € für ein Sanierungsdarlehen und 150 € für Steuerberatung bezahlt. Als Werbungskosten beantrage er 696 € kleines Pendlerpauschale, 48 € Pendlereuro, 4.268 € für Aufwendungen für 179

Homeoffice-Tage, 250 € für Literatur und 200 € für Kleidung pauschal. Abschließend ersuche er um "Überprüfung und Refundierung" der Sachbezüge im Zusammenhang mit den unter den Sonderausgaben angeführten Darlehen, das diese in den Jahren 2019 und 2020 auf dem freien Markt günstiger zu bekommen gewesen wären. Mit dem Schreiben legte der Beschwerdeführer für das Jahr 2020 die Verdienstnachweise der Rechtsanwaltskanzlei (OZ 1/46-56) und die Monatsabrechnungen der Bank (OZ 1/57-87) vor.

Mit Ergänzungsersuchen vom 14.09.2022 (OZ 31) forderte die Abgabenbehörde den Beschwerdeführer auf, zu den beantragten Werbungskosten die Kopien der Belege und eine Kostenaufstellung (mit einer genauen Aufteilung der Kosten nach Themen sortiert, jeder Kostenpunkt müsse Datum, Bezeichnung der Kostenart und den Betrag aufweisen) zu übermitteln. Weiters forderte die Abgabenbehörde den Beschwerdeführer auf, seinen beruflichen Aufgabenbereich mitzuteilen, den Zusammenhang der Ausgaben mit seinem Beruf bekanntzugeben und die konkrete berufliche Notwendigkeit jeder Position in der Kostenaufstellung zu begründen. Zu den beantragten Fahrtkosten benötige man bei Benützung öffentlicher Verkehrsmittel oder einer Mitfahrgelegenheit die Anzahl der Fahrten und einen Nachweis der angefallenen Kosten sowie die berufliche Veranlassung, bei Benützung des eigenen Kraftfahrzeugs möge man den genauen Streckenverlauf inkl. Anfangs- und Endadresse, Datum, Uhrzeit und den beruflichen Zweck (z.B. Fahrtenbuch) bekanntgeben. Zur beantragten Fachliteratur benötige man eine Aufstellung mit Anschaffungstag, Buchtitel und Einzelpreis sowie eine Erklärung der beruflichen Notwendigkeit und Verwendung je Buchtitel. Zu den beantragten Steuerberatungskosten möge der Beschwerdeführer geeignete Unterlagen zu deren Nachweis (Zahlungsnachweis und Rechnung) schicken.

Mit am 25.10.2022 bei der Abgabenbehörde eingegangenem (undatiertem) Schreiben vom (OZ 41) teilte der Beschwerdeführer der Abgabenbehörde mit, die Abfrage "Pendlerrechner" ergebe 27,3 km (28 km gerundet) zu W***, R*** 1, bzw. 22,6 km (23 km gerundet) zu W***, D*** 10. Allerdings arbeite er zumeist auswärts, daher auch die Aufwendungen für Transport. Er sei als Bankjurist bzw. Berater tätig, zB. in der WKO (in Ausschüssen) und im BMJ (als Mitglied der Insolvenzrechtskommission. Sein zentraler Aufgabenbereich sei die Sanierung von Unternehmen bzw. die rechtliche Beurteilung von Kreditfällen bzw. -finanzierungen und deren "Arrangierung" mit mehreren Geldgebern. Zur Frage des Kostenersatzes von Dienstgebern: nein. Weitere Details könnten aufgrund von Verschwiegenheitsverpflichtungen bzw. von § 38 BWG - Bankgeheimnisverpflichtungserklärungen nur nach Einzelabstimmung mit seinen Auftraggebern bekanntgegeben werden. Sollten solche notwendig sein, bitte er um Bekanntgabe, sodass er sich um die entsprechenden Genehmigungen bemühen könne. Eine pauschale Genehmigung habe er zur detaillierten Darstellung der Dienstfahrten (teilweise nach Vorarlberg) angestrebt. Diese sei jedoch nicht erteilt worden, weil man anhand der Ziele die zu sanierenden Unternehmen eruieren könne bzw. diese sofort klar wären. Nachdem der offensichtliche Musterbrief der Abgabenbehörde keine spezifischen Aufforderungen zur Thematik der geltend gemachten Homeoffice-Aufwendungen enthalte, gehe er davon aus,

dass diesbezüglich keine Anforderungen bestünden und kein Bedarf nach weiteren Unterlagen bestehe und die Abgabenbehörde diese Aufwendungen anerkenne.

Mit dem Schreiben übermittelte der Beschwerdeführer der Abgabenbehörde Unterlagen (für die Veranlagung 2019 und 2020), wobei er für 2020 in Trennblättern folgende Ausgaben bezifferte:

- Internet: $53,05 \text{ €} \times 12 = 636,60 \text{ €}$ (OZ 41/7),
- ASFINAG: 97,69 € (OZ 41/35),
- Parkhäuser: $2 \times 112,80 \text{ €} + 6 \times 94 \text{ €} + 5 \times 124,67 \text{ €} = 1.412,95 \text{ €}$ (OZ 41/37).

Für das Jahr 2020 legte der Beschwerdeführer folgende Unterlagen vor:

- Gerichtlicher Vergleich über Unterhalt an Tochter (OZ 33/9),
- Verschwiegenheitsverpflichtungserklärung gegenüber der Rechtsanwaltskanzlei vom 30.07.2018 (OZ 33/12),
- Aufstellung "Fahrkosten" für PKW 1 (OZ 33/64),
- Aufstellung "Fahrkosten" für PKW 2 (OZ 33/65),
- Kontomitteilung Bank Saldo des Darlehens 10002 307 477 per 31.12.2020, Summe Zahlungen 5.016,36 € (OZ 33/67, 69),
- Kontomitteilung Bank Saldo des Darlehens 10009 168 351 per 31.12.2020, Summe Zahlungen 6.963,87 € (OZ 33/70-71),
- Kontomitteilung der Bank Saldo des Darlehens 10002 307 485 per 31.12.2020, Summe Zahlungen 2.745,48 € (OZ 33/72),
- Polizze der Uniqua betreffend Krankenversicherung für Reise (4,04 €), Einbettzimmer (14,53 €) und Sonderklasse mit SB (150,34 €) (OZ 33/151),
- Rechnungen von Magenta für Internet und Digital-TV für Jänner bis Dezember, jeweils 53,05 € (OZ 41/5-29),
- Rechnungsbelege der Wiener Linien 2,40 € (OZ 41/30-31),
- ASFINAG-Rechnungsbeleg Tunnelmaut 6,50 € (OZ 41/22),
- ASFINAG-Rechnungsbeleg Jahresvignette Pkw 91,10 € (OZ 41/34),
- Rechnungen der WIPARK für Parkplatzmiete Standort Franz Josefs Bahnhof für Jänner und Februar jeweils 112,80 € (OZ 41/36 und OZ 41/39),
- Rechnung der BIP Garagengesellschaft Breiteneder GmbH & Co KG für Kautions Codekarte 15 € (OZ 41/40),
- Rechnungen der BIP Garagengesellschaft Breiteneder GmbH & Co KG für Parkgebühr (August 116,35 €. September 124,67 €) (OZ 41/41-42),
- 4 Seiten mit Kopien von Belegen für Überweisungen an die Tochter (OZ 41/43-47),
- Tankstellenbelege (OZ 41/48-83, OZ 41/85-98),
- Merkur Marktküche-Rechnungsbeleg (genaues Tagesdatum unlesbar) für Seelachs, Tagessuppe und 1 Bier (OZ 41/84),

- Honorarnote Steuerberater vom 20.03.2020 über Steuerberatungskosten für Arbeitnehmerveranlagung 2018 180 € (OZ 41/99).

Bescheid

Mit dem hier angefochtenen Bescheid vom 13.12.2022 (OZ 47) setzte die Abgabenbehörde beim Beschwerdeführer die Einkommensteuer 2020 mit 10.212 € fest (Nachforderung: 7.828 €), wobei sie wobei sie das Pendlerpauschale und den Pendlereuro in beantragter Höhe sowie Werbungskosten im Betrag von 381,96 € sowie den Pauschbetrag für Sonderausgaben mit 60 € und Steuerberatungskosten mit 180 € berücksichtigte. Zur Begründung führte die Abgabenbehörde aus: Die Kosten für Fachliteratur und Bekleidung hätten mangels Nachweisen (Rechnungen, etc.) nicht habe berücksichtigt werden können. Da das Ausmaß der beruflich veranlassten Verwendung des Internets nicht nachgewiesen worden sei, sei der Privatanteil zu schätzen. Dabei könne – auf Grund der Erfahrungen des täglichen Lebens – davon ausgegangen werden, dass die private Nutzung mindestens bei einem Anteil von 40 % liege. Die beantragten Aufwendungen für Homeoffice-Tage hätten nicht berücksichtigt werden können, weil Kosten für ein Arbeitszimmer bzw. die "Abschreibung einer Liegenschaft" nur absetzbar seien, wenn das Arbeitszimmer der Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit sei. Die Nutzung eines Raumes im privaten Wohnverband während des Lockdowns führe daher nicht zu einem abzugsfähigen Arbeitszimmer. Für die durch die Covid-Pandemie geänderten Arbeitsbedingungen bestehe die Möglichkeit der Inanspruchnahme des Homeoffice-Pauschales. Die beantragten Werbungskosten (Parkhäuser) könnten nicht als Werbungskosten anerkannt werden, da bei diesen Aufwendungen kein beruflicher Zusammenhang erkennbar sei. Die beantragten Fahrtkosten hätten nicht in Abzug gebracht werden können, da aus dem vorgelegten Fahrtenbuch die Zwecke der einzelnen Fahrten und die beruflichen Tageskilometer nicht hervorgingen. Die beantragten Tankrechnungen und ASFINAG-Rechnungen hätten nicht berücksichtigt werden können, da der berufliche Zusammenhang nicht erläutert worden sei.

Beschwerde

Mit Schreiben vom 13.01.2023 (OZ 8) erhob der Beschwerdeführer gegen diesen Bescheid die Beschwerde und beantragte die Bescheidaufhebung, in eventu die Abänderung (erkennbar im Sinne der mit Schreiben vom 22.03.2022 [OZ 1/41] bekanntgegebenen Werbungskosten und Sonderausgaben). In der Begründung führte der Beschwerdeführer im Wesentlichen aus, dass die Begründung, mit der die Berücksichtigung der Homeoffice-Tage abgelehnt worden sei, "widersprüchlich und nicht stichhältig" sei. Bei Hinzurechnung von 33 Urlaubstagen, die ihm vereinbarungsgemäß in Anlehnung an den Banken-Kollektivvertrag zustehe, und der externen Termine ergebe sich, dass die gesamte Tätigkeit ihren Mittelpunkt in seinen (in- und ausländischen) Domizilen gehabt habe. Eine "Aussperrung" aus seinen (beiden) Stadtbüros sei Covid-bedingt zu keinem Zeitpunkt erfolgt und dieser Zustand sei auch nach der Pandemie

unverändert geblieben (Seite 1-2). Die sonstigen Abweisungen seien pauschal und in vorformulierten Form ohne inhaltliche Auseinandersetzung mit seinem Fall erfolgt (Seite 2).

Ergänzende Ermittlungen

Mit Ergänzungsersuchen vom 23.02.2023 (OZ 36) forderte die Abgabenbehörde den Beschwerdeführer auf, eine Aufstellung sämtlicher beantragter Werbungskosten mit Zuordnung der entsprechenden Belege getrennt für 2019 und 2020 nachzureichen. Es sei auch erforderlich, den beruflichen Zusammenhang zu den einzelnen beantragten Aufwendungen zu erläutern. Der berufliche Konnex sei dabei für jede Ausgabe exakt darzulegen und belegmäßig (Rechnungs- und Zahlungsbeleg) nachzuweisen. Zu den Home-Office-Tagen solle er die Adressen der durch seinen Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Büros sowie die Adressen der für das Home-Office genutzten Wohnungen und Beschreibung der im Wohnbereich gelegenen Arbeitsbereiche bekanntgeben und Nachweise über die im Home-Office verbrachten Arbeitstage erbringen.

Mit Schreiben vom 16.03.2023 (OZ 38) teilte der Beschwerdeführer der Abgabenbehörde mit, dass die im Zuge der vorhergehenden Eingaben eingereichten Unterlagen, welche durchaus in hinreichender Klarheit beleghaft die erwachsenen Aufwendungen verkörperten, bedauerlicherweise nur rudimentär zurückgekommen seien (mit einem Aufkleber der Post "Verpackung ausgebessert" und einem Stempel "Offen....Postamtlich ausgebessert.."). Er schließe die noch vorhandenen Unterlagen bei. Er ersuche höflich ferner zu berücksichtigen, dass Geheimhaltungsverpflichtungen und die Verpflichtung zur Wahrung des Bankgeheimnisses ihn daran hinderten, die geforderten Angaben zu machen (zumal beispielsweise die Republik Prozeßgegnerin - in dreistelliger Millionenhöhe - sei, ferner gebe es internationale Verflechtungen, etc.). Dennoch habe er berufsbedingte Aufwendungen und einen Anspruch, dass diese berücksichtigt würden. Ferner schließe er einen Screenshot aus dem Pendlerrechner bei. Die Entfernung müsste aber ohnehin notorisch sein. Zum Homeoffice gab der Beschwerdeführer als Adressen der durch seinen Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Büros an: Bis 19.3.2019 1090 Wien, N*** 13, ab 20.3.2019 1030 Wien, A*** 9. Diese Büros seien Räumlichkeiten der Bank. Zur Frage der Adressen der für das Home-Office genutzten Wohnungen und Beschreibung der im Wohnbereich gelegenen Arbeitsbereiche gab der Beschwerdeführer an, dies sei in erster Linie seine Meldeadresse G***, M*** 22. Hier benutze er über ein ca. 20 m² großen Raum mit einem zum Archiv umfunktionierten Schrankraum. Ferner verfüge er über weitere zwei Schreibtische in anderen Räumen, welche er ebenfalls - wie auch die übrigen Räume - beim Arbeiten benütze. Fotos schließe er bei. Ferner auch O***, W*** 80, und außerdem an Standorten im Ausland. Zur Aufforderung betreffend Nachweise über die im Home-Office verbrachten Arbeitstage brachte der Beschwerdeführer vor, er dürfe zwei Konvolute von Fotos aus dem Zeiterfassungssystem der Bank je für die Jahre 2019 und 2020 übermitteln, aus welchen für 2020 183 Homeofficetage zu entnehmen seien. Ausdrucke herzustellen sei leider nicht möglich, da nicht erwünscht, daher die schlechte Qualität.

Erläuternd sei hinzuzufügen, dass die erfassten Dienstzeiten keinen Evidenzcharakter hätten, d.h. sein Auftraggeber besitze nicht die Erwartungshaltung, dass bei jedweder privaten Aktivität eine Abmeldung im System erfolge. Gemäß seiner Eingabe vom 25.10.2022 sei er davon ausgegangen, dass im Zusammenhang mit der Thematik Homeoffice keine Anforderungen bestünden, zumal seine beantragten Aufwendungen für ihn als "Quasi-Selbstständigen" (alles, bis hin zur U-Bahn-Steuer, gehe zu seinen Lasten) keinesfalls überzogen seien. Er habe zusätzliche Angaben und Unterlagen angeboten, stattdessen seien ohne jede Nachfrage die bekämpften Bescheide erlassen worden. Das bisherige Vorbringen werde weiterhin vollumfänglich aufrechterhalten. Über das Vorbringen zur Thematik des Sachbezuges bei den Krediten zu "Angestelltenkonditionen", die zu dieser Zeit tatsächlich längst marktüblichen Konditionen entsprochen habe, sei nicht abgesprochen worden.

Mit dem Schreiben legte der Beschwerdeführer folgende Unterlagen vor:

- Berechnung Pendlerpauschale (696 €) und Pendlereuro (48 €) (OZ 37/3);
- Fotos Räumlichkeiten (OZ 37/4-9);
- Unterlage Insolvenzverfahren 14 S 39/22f (OZ 37/10);
- Bilder Postsendung (OZ 37/11-12);
- Bildschirmausdrucke Webdesk Bank Arbeitszeiten (OZ 37/13-82),
- Gerichtlicher Vergleich über Unterhalt an Tochter (OZ 37/83 und OZ 37/87 sowie OZ 37/86-87),
- Verschwiegenheitsverpflichtungserklärung gegenüber der Rechtsanwaltskanzlei vom 30.07.2018 (OZ 37/84, OZ 37/89-90),
- Rechnungen von Magenta für Internet und Digital-TV für Jänner bis Dezember, jeweils 53,05 € (OZ 37/85 und OZ 37/92-116),
- ASFINAG-Rechnungsbeleg Jahresvignette Pkw 91,10 € (OZ 37/117),
- Rechnungen für Parkplatzmiete Standort Franz Josefs Bahnhof für Jänner und Februar jeweils 112,80 € (OZ 37/119 und OZ 37/122),
- Rechnung der BIP Garagengesellschaft Breiteneder GmbH & Co KG für Kautions Codekarte 15 € (OZ 37/123),
- Rechnungen der BIP Garagengesellschaft Breiteneder GmbH & Co KG für Parkgebühr (August 116,35 €, September 124,67 €) (OZ 37/124-125),
- Überweisungsbelege für Unterhalt an die Tochter (OZ 37/127-131),
- Honorarnote Steuerberater vom 20.03.2020 über Steuerberatungskosten für Arbeitnehmerveranlagung 2018 180 € (OZ 37/132),
- Tankstellenbelege (OZ 37/133-154, OZ 37/157, OZ 37/160-183),
- ASFINAG-Rechnungsbeleg Tunnelmaut 6,50 € (OZ 37/155),
- Rechnungsbelege der Wiener Linien 2,40 € (OZ 37/158).

Beschwerdevorentscheidung

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 24.05.2023 (OZ 12) wies die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde als unbegründet ab.

In der gesonderten Begründung vom 24.05.2023 (OZ 15) führte die Abgabenbehörde - eine "Quasi-Selbständigkeit" verneinend (Seite 6) - im Wesentlichen aus: Das Pendlerpauschale und der Pendlereuro seien in Höhe von 696 € (PP) und 48 € (PC) bereits im Bescheid berücksichtigt worden (Seite 12). Der Internet-Aufwand von 636,60 € sei nach Abzug eines Privatanteiles von 40% in Höhe von 381,96 € bereits im Bescheid berücksichtigt worden (Seite 12). Zu den Fahrtkosten, dem Bekleidungsaufwand von 200 €, dem Literaturaufwand von 250 € und den beantragten Kosten eines häuslichen Arbeitszimmers von 4.268 € werde auf die Ausführungen zum Veranlagungsjahr 2019 verwiesen (Seite 12). Zu den Parkgebühren von 1.412,95 € werde auf die Ausführungen zum Veranlagungsjahr 2019 verwiesen (Seite 13). Der Sachbezug Arbeitgeberdarlehen erfahre keine Änderung, da es sich um einen verwirklichten Sachverhalt handle, der keine nachträgliche Änderung erfahren könne (Seite 13).

Für das Jahr 2019 führte die Abgabenbehörde in der gesonderten Begründung vom 24.05.2023 (OZ 14) aus: Zu den Werbungskosten zählten auch beruflich bedingte Fahrtkosten. Die berufliche Nutzung eines Fahrzeuges sei grundsätzlich nachzuweisen, wobei der Nachweis für das Ausmaß der beruflichen Verwendung mittels einer ordnungsmäßigen Fahrtenbuchführung möglich sei. Da das Fahrtenbuch einen Eigenbeleg darstelle, sei festzuhalten, dass an die ordnungsgemäße Fahrtenbuchführung strenge Maßstäbe anzulegen seien. Das Fahrtenbuch müsse geeignet sein, über die mit dem Fahrzeug unternommenen Fahrten Rechenschaft abzulegen. Diese Anforderung werde grundsätzlich durch eine fortlaufende und zeitnahe Erfassung in einem geschlossenen Verzeichnis erfüllt. In einem laufend geführten Fahrtenbuch müssten daher folgende Angaben enthalten sein: a) Benennung des benutzten Kraftfahrzeuges, b) Tag/Datum der Fahrt/Reise (= Reisetag), c) Abfahrts- und Ankunftszeitpunkt (Uhrzeit) = Reisedauer, d) die Anzahl der gefahrenen Kilometer (unter Anführung des jeweiligen Anfangs- und Endkilometerstandes), aufgegliedert in beruflich und privat gefahrene Kilometer, e) Ausgangs- und Zielpunkt der Reise; Reiseweg, f) Zweck der Dienstreise (Seite 5-6). Zur Aufzeichnung des Reiseweges sei festzuhalten, dass der Reiseweg so detailliert zu beschreiben sei, dass ein sachverständiger Dritter (z.B. ein Organ des Finanzamtes) die Fahrtstrecke ohne Aufwand nachvollziehen könne. Die bloße Angabe der Strecke zwischen zwei Gemeinden ohne Benennung des genauen Ortes (Straßenbezeichnung) sei dabei nicht ausreichend. Zum Zweck der Reise sei festzuhalten, dass der Zweck eindeutig benannt sein müsse. Die bloße Angabe "Termin" sei dabei nicht ausreichend. Das Fahrtenbuch gelte als Aufzeichnung im Sinne des § 126 BAO und müsse in formeller Hinsicht den Formvorschriften des § 131 BAO entsprechen. Die vorgelegten Aufzeichnungen entsprächen in keiner Weise den dargestellten Anforderungen. Aus den Aufzeichnungen seien daher keine beruflich bedingten Fahrten, die zu Werbungskosten führen könnten, abzuleiten. Auch die

vorgelegten Tankbelege könnten eine ordnungsgemäße Fahrtenbuchführung nicht ersetzen, da aus den bloßen Belegen keine tatsächlich durchgeführten beruflichen Fahrten abgeleitet werden könnten (Seite 7). Soweit der Beschwerdeführer vermeine, auf Grund seiner Verschwiegenheitsverpflichtung als Mitarbeiter einer Rechtsanwaltskanzlei zur Geltendmachung von Fahrtkosten als Werbungskosten von der Führung von nachvollziehbaren Aufzeichnungen entbunden zu sein, sei zu entgegnen, dass auch Rechtsanwälte und deren Mitarbeiter, die durch berufsrechtliche Einschränkungen zur Geheimhaltung von Daten der Klienten verpflichtet seien, dafür Sorge zu tragen hätten, dass Auswertungen zur Verfügung gestellt werden könnten, ohne dass die Gefahr der Verletzung von Geheimhaltungspflichten bestehe. Diese Vorsorgepflicht werde als "Beweisvorsorge" bezeichnet, wofür die von der Geheimhaltungsverpflichtung (Berechtigung) betroffene steuerpflichtige Person zu sorgen habe. Wenn es verabsäumt werde, im Rahmen der Mitwirkungspflicht die für eine Beanspruchung von Ausgaben zu führenden Aufzeichnungen so zu gestalten, dass unter Wahrung der Verschwiegenheit für die Behörde dennoch die Möglichkeit bestehe, die Abgabenbemessungsgrundlagen objektiv festzustellen, gehe dies zu Lasten der dazu verpflichteten Person (des Beschwerdeführers). Der Verwaltungsgerichtshof habe die erhöhte Mitwirkungspflicht des mit der Wahrung der Verschwiegenheit Beauftragten eindeutig festgestellt. Die dabei angeführte Zumutbarkeit sei nach der ständigen Judikatur des VwGH keinesfalls restriktiv auszulegen, sondern stelle große Anforderungen an den Abgabepflichtigen dar (vgl. VwGH 19. 2.1992, 91/14/0216). Im Übrigen bedürfe der gesetzliche Werbungskostenbegriff auch bei Rechtsanwälten keiner gesonderten Auslegung, sondern sei in seiner grundsätzlichen Bestimmung anwendbar. Der Vollständigkeit halber werde festgehalten, dass der Beschwerdeführer eine Verschwiegenheitsverpflichtung für seine Tätigkeit bei der "Bank" nicht vorgelegt habe. Würde eine solche bestehen, wären die Ausführungen zur Mitwirkungspflicht des Beschwerdeführers auch darauf anzuwenden. Das in § 38 BWG geregelte Bankgeheimnis, das der Beschwerdeführer in seiner Eingabe vom 16.03.2023 anspreche, werde nach Ansicht der Behörde durch die Führung eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuches nicht verletzt, da dadurch keine Geheimnisse über Geschäftsverbindungen mit Kunden offenbart würden. Im Übrigen bestimme § 38 Abs. 1 BWG auch, dass Organe von Behörden, denen bei ihrer dienstlichen Tätigkeit Tatsachen bekannt würden, die dem Bankgeheimnis unterlägen, das Bankgeheimnis als Amtsgeheimnis zu wahren hätten (Seite 7-8). Der Bekleidungsaufwand falle unter § 20 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG 1988 und sei nicht abzugsfähig (Seite 9). Der Literaturaufwand (2019: von 200 €) sei nicht nachgewiesen worden und sei daher nicht zu berücksichtigen gewesen. Es entspreche der ständigen Rechtsprechung, dass Aufwendungen für Literatur nur dann einkünftermindernd in Ansatz gebracht werden könnten, wenn der Steuerpflichtige den Nachweis der (nahezu) ausschließlich beruflichen bzw. betrieblichen Verwendung erbringe. Es habe also derjenige, der typische Aufwendungen der privaten Lebensführung als Werbungskosten oder Betriebsausgaben geltend mache, im Hinblick auf seine Nähe zum Beweisthema von sich aus nachzuweisen, dass diese Aufwendungen entgegen der allgemeinen Lebenserfahrung (nahezu) ausschließlich die

berufliche bzw. betriebliche Sphäre betreffen (vgl. z.B. VwGH 2006/14/0020 vom 22.2.2007). Da der Beschwerdeführer keine Nachweise über die Art und die Kosten der angeschafften Literatur vorgelegt habe, lasse sich nicht feststellen, ob die Anschaffung beruflich bedingt sei. Eine Berücksichtigung als Werbungskosten habe daher nicht erfolgen können (Seite 9). Die Anforderungen an die Abzugsfähigkeit der Kosten eines "Arbeitszimmers" seien: a) Die räumliche Geschlossenheit: Aus § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 ergebe sich das sogenannte Aufteilungsverbot, das besage, dass Ausgaben, die in typisierender Betrachtungsweise (auch) der Lebensführung dienten, nur dann keinem gänzlichen Abzugsverbot unterlägen, wenn sie (zumindest beinahe) gänzlich betrieblich oder beruflich veranlasst seien. Ein typischerweise auch für die Privatnutzung geeignetes Arbeitszimmer beinhalte genau dieses Problem, sodass die Abzugsfähigkeit eine (nahezu) gänzliche berufliche Veranlassung voraussetze. Dieses Prinzip führe aber zu einer sehr restriktiven Ausgangslage für die Geltendmachung von Homeoffice-Kosten. Schon im ersten Schritt sei dafür ein Raum erforderlich, der in seiner Gesamtheit tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt werde und auch entsprechend eingerichtet sei. Jede nicht gänzlich vernachlässigbare Komponente der Privatverwendung eines Raums führe deshalb bereits zu untrennbarem "Mischaufwand" und damit zur Anwendung der Abzugsverbote. Als schädlich beurteilt worden seien z.B. das Aufstellen von HiFi-Anlagen, Fernsehgeräten mit Videorekordern und von Kühlschränken für die Mitnutzung durch die Familie des Steuerpflichtigen (vgl. VwGH 27.5.1999, 97/15/0142; VwGH 24.6.1999, 97/15/0070). Das heiße, dass im Wesentlichen nur abgegrenzte Büroräumlichkeiten, die nahezu frei von privaten Gegenständen seien, bei Erfüllung der weiteren Kriterien des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 zu Werbungskosten führen könnten. Aus den am 16.03.2023 durch den Beschwerdeführer übermittelten Fotos lasse sich nicht zweifelsfrei erkennen, ob der durch den Beschwerdeführer benutzte Arbeitsbereich in seiner Gesamtheit tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt werde und auch entsprechend eingerichtet sei. b) Die berufliche (oder betriebliche) Notwendigkeit: Aber selbst die Nutzung eines Raumes, dessen Einrichtung zur Gänze die bisher genannten Anforderungen erfülle und dessen tatsächliche Verwendung daher bei typisierender Betrachtung (fast) gänzlich beruflich oder betrieblich erfolge, sei noch nicht zwangsläufig auch (fast) gänzlich durch diese Sphäre veranlasst. Eine für die Abzugsfähigkeit schädliche private Mitveranlassung könne sich nicht nur aus der Verwendung des Raums, sondern auch aus den Motiven für den Einsatz eines Arbeitszimmers ergeben. Die Rechtsprechung verlange als wesentliches Merkmal der (fast) gänzlich beruflichen oder betrieblichen Veranlassung der Nutzung eines Arbeitszimmers auch dessen "Notwendigkeit", wobei zwei Ausprägungen dieses Merkmals vorliegen müssten. Das Arbeitszimmer müsse erstens entsprechend der Verkehrsauffassung nach Art der Tätigkeit und auch auslastungsbedingt erforderlich sein und zweitens dürfe dem Steuerpflichtigen nicht bereits an seiner Dienststelle ein geeigneter Arbeitsplatz zur Verfügung stehen (vgl. VwGH 24.4.2002, 98/13/0193; VwGH 18.10.2017, Ra 2016/13/0028) (Seite 10). Erst wenn auch eine solche Notwendigkeit vorliege, gelte der entsprechend genutzte und eingerichtete Raum im erforderlichen (nahezu gänzlichen) Ausmaß

als betrieblich oder beruflich veranlasst, um überhaupt als steuerlich relevantes "Arbeitszimmer" im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 gelten zu können. c) Mittelpunkt der Tätigkeit im Wohnungsverband: Liege das Arbeitszimmer im Wohnungsverband, sei für eine etwaige Abzugsfähigkeit schließlich noch die spezifische gesetzliche Voraussetzung zu prüfen, ob das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen ausmache (vgl. VwGH 02.06.2004, 2003/13/0166). Abzustellen sei dabei auf ein typisches Bild des jeweiligen Berufs. In Ermangelung eines solchen seien der "typische" Ablauf der Tätigkeit und die Bedeutung des Arbeitszimmers in diesem Zusammenhang zu würdigen (vgl. VwGH 24.3.2009, 2006/13/0137). Nur wenn bei dieser Betrachtung der materielle Mittelpunkt einer Tätigkeit nicht zweifelsfrei festgestellt werden könne, sei in zeitlicher Hinsicht zu beurteilen, ob die Tätigkeit überwiegend im Arbeitszimmer ausgeübt werde (z.B. VwGH 25.07.2013, 2011/15/0104). Bei Nichtselbständigen, denen in Einrichtungen des Arbeitgebers ein Arbeitsplatz zur Verfügung stehe, werde auch der berufsbildbezogene Mittelpunkt ihrer Tätigkeit regelmäßig dort und somit außerhalb des eigenen Arbeitszimmers liegen. Sofern das Betreten des regulären Arbeitsortes nicht außer Frage stehe, weil z.B. Nichtselbständigen der Zutritt zum Büro-Arbeitsplatz aus Sicht des Dienstgebers weiterhin möglich sei, fehle bereits die Notwendigkeit eines häuslichen Arbeitszimmers. Das gelte auch dann, wenn der Dienstgeber seinen Beschäftigten die Arbeit im Homeoffice zwar erlaube, die von ihm bereitgestellten Arbeitsplätze aber dennoch verwendet werden könnten. Der allgemeine Schutz der eigenen Gesundheit (bzw. jener der Angehörigen), derentwegen Steuerpflichtige in solchen Fällen zu Hause blieben, sei nämlich typischerweise ein (zumindest auch) der Lebenshaltung zuzurechnendes Motiv (VwGH 17.09.1990, 89/14/0277) und damit im Rahmen der gegenständlichen Abzugsverbote als private Veranlassung zu beurteilen. Wie der Beschwerdeführer in seiner Beschwerdeschrift 2020 vom 13.01.2023 (eingebracht am 16.01.2023) selbst ausführe, sei eine Nutzung der ihm durch seine Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Büros jederzeit und auch in den pandemiebedingten Zeiten möglich gewesen. Damit sei aber die Anerkennung von Werbungskosten aus dem Titel eines Arbeitszimmers ausgeschlossen. Der Beschwerdeführer hat durch seine "Homeoffice-Tätigkeit" nicht alle Voraussetzungen für ein steuerlich anzuerkennendes (und damit zur Gänze einen Ausgabenabzug vermittelndes) Arbeitszimmer erfüllt. Insbesondere fehle beim Beschwerdeführer die berufliche Notwendigkeit im Sinne der obigen Ausführungen und bilde das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit des Beschwerdeführers (Seite 11-12). Der Vollständigkeit halber werde angemerkt, dass zur Ermittlung der Werbungskosten eines Arbeitszimmers lediglich die anteiligen Raumkosten im Verhältnis zur Gesamtnutzfläche des Hauses angesetzt werden könnten. Eine solche Berechnung hat der Beschwerdeführer nicht vorgelegt (Seite 12). Die Aufwendungen, die durch die Benützung eines Kraftfahrzeuges für die Strecke Wohnung - Arbeitsstätte - Wohnung entstünden, zu denen nicht nur die reinen Fahrtkosten, sondern auch die Garagierungskosten gehörten, seien nach der Rechtsprechung mit dem Verkehrsabsetzbetrag und einem allfälligen Pendlerpauschale abgegolten. Die durch den Beschwerdeführer beantragten Parkgebühren

(2019: von 1100, 90 €) seien daher keine Werbungskosten (Seite 12). Auch der Aufwand für die Benutzung der "Wiener Linien" (2019: von 86,40 €) sei mit dem Verkehrsabsatzbetrag und einem allfälligen Pendlerpauschale abgegolten (Seite 12). Die Versteuerung der "Sonstigen Bezüge" sei im Bescheid gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 mit 6 % von 13.287,42 € erfolgt und sei auf dem Bescheid auch nachvollziehbar ausgewiesen. Die Versteuerung sei auf Grund der dem Finanzamt übermittelten Lohnzettel erfolgt. Auf die auf den Lohnzetteln ausgewiesenen Sonstigen Bezüge (Kennzahl 220 der Lohnzettel) abzüglich der darauf entfallenden Sozialversicherungsbeiträge (Kennzahl der 225 Lohnzettel) werde verwiesen. Sollte der Beschwerdeführer hingegen der Auffassung sein, dass die Sonstigen Bezüge durch seine Arbeitgeber auf den übermittelten Lohnzetteln nicht korrekt ausgewiesen worden seien, wäre es Sache des Beschwerdeführers, diesen Sachverhalt mit seinen Arbeitgebern abzuklären. Bei Unrichtigkeiten wären die Arbeitgeber gemäß § 84 Abs. 3 EStG verpflichtet, dem Finanzamt berichtigte Lohnzettel zu übermitteln (Seite 12).

Vorlageantrag

Mit Schreiben vom 20.06.2023 (OZ 26) stellte der Beschwerdeführer gegen die Beschwerdeentscheidung den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht. Darin brachte der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor, das bisherige Vorbringen werde von seiner Seite vollumfänglich aufrechterhalten. Besonders bemerkenswert seien die Ausführungen der Behörde zu Punkt 5. betreffend die zweifelsfrei erwachsenen, ohnehin nur in einem sehr mäßigen Ausmaß geltend gemachten Aufwendungen im Zusammenhang mit Homeoffice in der Pandemie. Sie lasse nämlich erkennen, dass sich die Behörde der Zuerkennung jedweder diesbezüglicher Aufwendungen einfach dadurch entziehe, in dem nicht erbringbare und auch nicht spezifizierte Beweiserfordernisse festgelegt würden. Dafür, dass beispielsweise ein mit aufwändigen Zitaten untermauerter "Mischaufwand" vorliege, gebe es weder die geringsten Anzeichen in meinem Vorbringen, noch würden Hinweise geäußert oder Behauptungen aufgestellt, weshalb ein solcher gegeben sein sollte. Die Behörde vermeine offenbar lediglich, dass es so sein könnte. Dies sei auch auf den Fotos "nicht zweifelsfrei" zu erkennen. Gerade das Gegenteil sei der Fall; er habe immer noch - obwohl die Pandemie jetzt vorbei ist - kubikmeterweise Unterlagen im Haus, die auch auf den Fotos teilweise erkennbar seien. Eine Person, die - anders als er - hauptsächlich nur am Computer arbeitet, hätte demgemäß überhaupt keine erfolgsversprechende Möglichkeit, Homeoffice-Aufwendungen geltend zu machen. Dies zeige, wie überzogen die aufgestellten Beweiserfordernisse seien. Gerade die aus dem obengenannten und auch weiteren Zitaten aus Judikaten, die die Behörde ins Treffen führe, abzuleitenden Kriterien seien erfüllt. Er habe diesbezüglich jedwede Beweise angeboten und tue dies auch weiterhin. Er habe durch Übermittlung von Präsenzlisten lückenlos nachgewiesen, dass er in den beiden Jahren 2019 und 2020 hunderte Tage im Homeoffice gearbeitet habe (worauf nicht eingegangen werde), sodass es klar auf der Hand liege, dass Aufwendungen zumindest in dem geltend gemachten

mäßigen Ausmaß von ihm als Steuerpflichtigem hätten getragen werden müssen, um seinen Beruf weiter auch in dieser Zeit ausüben zu können.

Beschwerdevorlage

Mit Vorlagebericht vom 24.07.2023 (OZ 42) legte die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Anstelle der gesetzlich vorgegebenen Stellungnahme verwies die Abgabenbehörde auf die gesonderte Begründung zur Beschwerdevorentscheidung.

Mündliche Verhandlung

Zu der am 14.01.2026 anberaumten mündlichen Verhandlung ist der Beschwerdeführer nicht erschienen (siehe Niederschrift OZ 53).

Das Bundesfinanzgericht hat über die Bescheidbeschwerde erwogen:

Werbungskosten

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

Für Werbungskosten, die bei nichtselbständigen Einkünften erwachsen, ist ohne besonderen Nachweis ein Pauschbetrag von 132 Euro jährlich abzusetzen (vgl. § 16 Abs. 3 EStG 1988).

Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte

Der Beschwerdeführer hat mit Schreiben vom 22.03.2022 (OZ 2/41) die Berücksichtigung des Pendlerpauschales im Betrag von 696 € und des Pendlereuros im Betrag von 48 € beantragt.

Werbungskosten sind auch Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt: Diese Ausgaben sind durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 1) abgegolten. Nach Maßgabe der lit. b bis j steht zusätzlich ein Pendlerpauschale sowie nach Maßgabe des § 33 Abs. 5 Z 4 ein Pendlereuro zu. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag, dem Pendlerpauschale und dem Pendlereuro sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten (vgl. § 16 Abs. 1 Z 6 lit. a EStG 1988).

Beträgt die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mindestens 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale: Bei mindestens 20 km bis 40 km 696 Euro jährlich (vgl. § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988).

Voraussetzung für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales gemäß lit. c oder d ist, dass der Arbeitnehmer an mindestens elf Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt. Ist dies nicht der Fall gilt Folgendes: Fährt der Arbeitnehmer an mindestens acht Tagen, aber an nicht mehr als zehn Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte, steht das jeweilige Pendlerpauschale zu zwei Drittel zu. Fährt der Arbeitnehmer an mindestens vier Tagen, aber an nicht mehr als sieben Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte, steht das jeweilige Pendlerpauschale zu einem Drittel zu (vgl. § 16 Abs. 1 Z 6 lit. e EStG 1988).

Bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis steht in Pendlereuro in Höhe von jährlich sechs Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 hat. Für die Berücksichtigung des Pendlereuros gelten die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und lit. e bis j entsprechend (§ 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988).

Da die Voraussetzungen vorliegen, waren das Pendlerpauschale und der Pendlereuro wie im angefochtenen Bescheid zu berücksichtigen.

Als Folge der Pauschalierung der Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte waren die tatsächlichen Aufwendungen (Kosten der Jahresvignette, von Kosten für Parken in der Nähe des Arbeitsplatzes sowie von Treibstoffkosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte) nicht als Werbungskosten abziehbar.

Ausgaben für Internet

Der Beschwerdeführer hat mit am 25.10.2022 bei der Abgabenbehörde eingegangenem (undatiertem) Schreiben (OZ 41) in einem Trennblatt (OZ 41/7) Ausgaben für Internet mit insgesamt 636,60 € beziffert und Provider-Rechnungen (OZ 41/5-29) übermittelt. Die Abgabenbehörde hat dies als Antrag auf Berücksichtigung dieser Ausgaben als Werbungskosten gewertet.

Die Abgabenbehörde hat im angefochtenen Bescheid (OZ 47) die Ausgaben für Internet im Betrag von 381,96 € berücksichtigt. Zur Begründung hat die Abgabenbehörde ausgeführt, dass, da das Ausmaß der beruflich veranlassten Verwendung des Internets nicht nachgewiesen worden sei, der Privatanteil zu schätzen sei. Dabei könne – auf Grund der Erfahrungen des täglichen Lebens – davon ausgegangen werden, dass die private Nutzung mindestens bei einem Anteil von 40 % liege.

Im Beschwerdeschreiben (OZ 8) hat der Beschwerdeführer dazu kein konkretes Vorbringen mehr erstattet, sondern nur allgemein vorgebracht, dass die "sonstigen Abweisungen" pauschal erfolgt seien und keine inhaltliche Auseinandersetzung mit den beantragten

Werbungskosten und Sonderausgaben erkennen ließen. Sämtliche Aufwendungen seien tatsächlich getätigt worden.

Da sich der Beschwerdeführer nicht ausdrücklich gegen die Berücksichtigung der Ausgaben für Internet als Werbungskosten in dem von der Abgabenbehörde gewährten Ausmaß gewendet hat (und eine berufliche Nutzung von mehr als 60% nicht einmal behauptet hat), waren die Kosten wie im angefochtenen Bescheid in diesem Ausmaß zu berücksichtigen.

Aufwendungen oder Ausgaben für Arbeitszimmer ("Homeoffice-Tage") und Homeoffice-Pauschale

Bei den einzelnen Einkünften dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung nicht abgezogen werden. 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 (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988).

Ausgaben und Beträge eines Arbeitnehmers, der seine berufliche Tätigkeit in der Wohnung (im Homeoffice) erbringt und bei dem keine Ausgaben für ein Arbeitszimmer gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d berücksichtigt werden: a) Ausgaben für ergonomisch geeignetes Mobiliar (insbesondere Schreibtisch, Drehstuhl, Beleuchtung) eines in der Wohnung eingerichteten Arbeitsplatzes bis zu insgesamt 300 Euro (Höchstbetrag pro Kalenderjahr), wenn der Arbeitnehmer zumindest 26 Homeoffice-Tage gemäß § 26 Z 9 lit. a im Kalenderjahr geleistet hat. Übersteigen die Anschaffungs- oder Herstellungskosten insgesamt den Höchstbetrag, kann der Überschreibungsbetrag innerhalb des Höchstbetrages jeweils ab dem Folgejahr bis zum Kalenderjahr 2023 geltend gemacht werden. Z 8 ist nicht anzuwenden. b) Soweit das Homeoffice-Pauschale gemäß § 26 Z 9 lit. a den Höchstbetrag von drei Euro pro Homeoffice-Tag nicht erreicht, die Differenz auf drei Euro (vgl. § 16 Abs. 1 Z 7a EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 52/2021).

Der Beschwerdeführer hat mit Schreiben vom 22.03.2022 (OZ 2/41) die Berücksichtigung von Aufwendungen für "179 Homeoffice-Tage" im Betrag von 4.268 € beantragt.

Die Abgabenbehörde hat diesen Betrag im angefochtenen Bescheid ohne Begründung nicht berücksichtigt.

Im Beschwerdeschreiben hat der Beschwerdeführer vorgebracht, über die "Aufwendungen betreffend Homeoffice" sei nicht abgesprochen worden.

Mit Ergänzungsersuchen vom 23.02.2023 (OZ 36) forderte die Abgabenbehörde den Beschwerdeführer zu den "Home-Office-Tagen" auf, er solle die Adressen der durch seinen Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Büros sowie die Adressen der für das Home-Office genutzten Wohnungen und Beschreibung der im Wohnbereich gelegenen Arbeitsbereiche bekanntgeben und Nachweise über die im Home-Office verbrachten Arbeitstage erbringen.

Mit Schreiben vom 16.03.2023 (OZ 38) hat der Beschwerdeführer der Abgabenbehörde die Auskunft erteilt, dass ihm Büros in den Räumlichkeiten der Bank (bis 13.09.2019 an der Adresse N*** 19 und ab 20.03.2019 an der Adresse A*** 9) zur Verfügung gestellt worden seien. Als Adressen der für das Homeoffice genutzten Wohnungen gab der Beschwerdeführer "in erster Linie" seine Meldeadresse M*** 22 in G***, ferner auch W*** 80 in O*** und (nicht näher bezeichnete) "Standorte im Ausland" an. In G*** benutze er einen über ca. 20 m² großen Raum mit einem zum Archiv umgebauten Schrankraum. Ferner verfüge er über weitere zwei Schreibtische in anderen Räumen, welche er – wie auch die übrigen Räume – beim Arbeiten benütze. Er lege Fotos aus dem Zeiterfassungssystem der Bank vor, aus welchem hervorgehe, dass er für 2019 85 Tage zumindest teilweise Homeoffice gearbeitet habe.

In der gesonderten Bescheidbegründung vom 24.05.2023 (OZ 15) führte die Abgabenbehörde nach Anführung einer Vielzahl von Rechtssätzen des Verwaltungsgerichtshofes aus, dass sich aus den am 16.03.2023 übermittelten Fotos nicht zweifelsfrei erkennen lasse, ob der durch Beschwerdeführer benutzte Arbeitsbereich in seiner Gesamtheit tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt werde und auch entsprechend eingerichtet sei (Seite 10). Wie der Beschwerdeführer in seiner "Beschwerdeschrift 2020" vom 13.01.2023 (eingebracht am 16.01.2023) selbst ausführe, sei eine Nutzung der ihm durch seine Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Büros jederzeit und auch in den pandemiebedingten Zeiten möglich. Damit sei aber die Anerkennung von Werbungskosten aus dem Titel eines Arbeitszimmers ausgeschlossen (Seite 11). Insbesondere fehlt beim Beschwerdeführer die berufliche Notwendigkeit und bilde das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit des Beschwerdeführers (Seite 11 bis 12).

Im Vorlageantragsschreiben (OZ 26) brachte der Beschwerdeführer vor, dass sich die Behörde der Zuerkennung jedweder diesbezüglicher Aufwendungen einfach dadurch entziehe, in dem nicht erbringbare und auch nicht spezifizierte Beweiserfordernisse festgelegt würden. Dafür, dass beispielsweise ein mit aufwändigen Zitaten untermauerter "Mischaufwand" vorliege, gebe es weder die geringsten Anzeichen in seinem Vorbringen, noch würden Hinweise geäußert oder Behauptungen aufgestellt, weshalb ein solcher gegeben sein solle. Die Behörde vermeine offenbar lediglich, dass es so sein könnte: "Dies sei auch auf den Fotos 'nicht zweifelsfrei' zu erkennen." Gerade das Gegenteil sei der Fall; er habe immer noch - obwohl die Pandemie jetzt vorbei ist - kubikmeterweise Unterlagen im Haus, die auch auf den Fotos teilweise erkennbar seien. Eine Person, die - anders als er - hauptsächlich nur am Computer arbeite, hätte demgemäß überhaupt keine erfolgversprechende Möglichkeit, Homeoffice-

Aufwendungen geltend zu machen. Dies zeige, wie überzogen die aufgestellten Beweiserfordernisse seien. Gerade die aus den obengenannten und auch weiteren Zitaten aus Judikaten, die die Behörde ins Treffen führe, abzuleitenden Kriterien seien erfüllt. Er habe diesbezüglich jedwede Beweise angeboten und tue dies auch weiterhin. Er habe durch Übermittlung von Präsenzlisten lückenlos nachgewiesen, dass er in den beiden Jahren 2019 und 2020 hunderte Tage im Homeoffice gearbeitet habe (worauf nicht eingegangen werde), sodass es klar auf der Hand liege, dass Aufwendungen zumindest in dem geltend gemachten mäßigen Ausmaß von ihm als Steuerpflichtigem hätten getragen werden müssen, um seinen Beruf weiter auch in dieser Zeit ausüben zu können.

Die Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer, so genanntes häusliches Arbeitszimmer, sind - zusätzlich zu den in § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d leg.cit. normierten Voraussetzungen - nach den von der Rechtsprechung entwickelten Kriterien weiters nur dann anzuerkennen, wenn ein Arbeitszimmer nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen notwendig ist, der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt und auch entsprechend eingerichtet ist (VwGH 24.04.2002, 98/13/0193).

Wenn eine Einkunftsquelle den Aufwand für das Arbeitszimmer bedingt, die andere aber nicht, ist der Mittelpunkt im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. d EStG 1988 nur aus der Sicht der einen Einkunftsquelle zu bestimmen (vgl. VwGH 27.05.1999, 98/15/0100).

Die Notwendigkeit und damit betriebliche/berufliche Veranlassung eines Arbeitszimmers wird u.a. dann der Fall sein, wenn dem Steuerpflichtigen außerhalb des Wohnungsverbandes kein zweckmäßiger Arbeitsplatz für die konkrete Erwerbstätigkeit zur Verfügung steht (vgl. VwGH 31.05.2011, 2008/15/0126).

Die Möglichkeit der Benutzung eines jederzeit zugänglichen Arbeitszimmers beim Arbeitgeber steht der Notwendigkeit eines häuslichen Arbeitszimmers entgegen (VwGH 30.06.2015, 2013/15/0165).

Im Hinblick auf das dem Beschwerdeführer bei der Bank zur Verfügung stehende Büro ist die berufliche Notwendigkeit nicht gegeben (vgl. VwGH 28.10.1997, 93/14/0087, zum häuslichen Arbeitszimmer eines Richters, dem im Gerichtsgebäude ein Arbeitszimmer zur Verfügung steht; vgl. auch VwGH 17.05.2000, 98/15/0050, zum häuslichen Arbeitszimmer eines Lehrers, wenn er die entsprechenden Vorbereitungsarbeiten und Korrekturarbeiten etwa in einem Lehrerzimmer, einem Konferenzzimmer oder leerstehenden Klassenzimmern verrichten kann).

Ob dem Beschwerdeführer für seine Tätigkeit beim Rechtsanwalt ein jederzeit zugängliches Arbeitszimmer zur Verfügung gestanden ist und wenn nicht, ob der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt und auch entsprechend eingerichtet war, konnte der Aktenlage nicht entnommen werden.

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben die Abgabepflichtigen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) auf Verlangen der Abgabenbehörde 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.

Gemäß § 2a BAO in Verbindung mit § 167 Abs. 2 BAO hat das Verwaltungsgericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Die Bedeutung der mündlichen Verhandlung besteht u.a. gerade darin, dass im Rahmen der mündlichen Verhandlung den Parteien umfassend zu den bisherigen Beweisergebnissen Gehör eingeräumt werden kann (VwGH 14.09.2017, Ra 2016/15/0015).

Werden in der Beschwerde Sachverhaltsfragen aufgeworfen, deren Erörterung eine mündliche Verhandlung erfordern, kommt es nicht darauf an, ob der Beschwerdeführer Beweismittel vorgelegt hat, welche der Richtigkeit der von der belangten Behörde getroffenen Feststellung entgegenggehalten werden. Entscheidend ist, dass die mündliche Verhandlung Teil des Ermittlungsverfahrens ist, dessen Zweck es auch ist, den für die Erledigung einer Verwaltungssache (Rechtssache) maßgebenden Sachverhalt festzustellen (vgl. VwGH 29.06.2017, Ra 2017/04/0036).

Da der Beschwerdeführer nicht zur mündlichen Verhandlung erschienen ist, hat er seine Mitwirkungspflicht verletzt.

Vor diesem Hintergrund geht das Bundesfinanzgericht mangels jeglicher Nachvollziehbarkeit der einem Arbeitszimmer zugrunde liegenden Umstände in freier Beweiswürdigung davon aus, dass die Voraussetzungen für die Berücksichtigung der Kosten eines Arbeitszimmers als Werbungskosten und für das Homeoffice-Pauschale nicht gegeben sind.

Aufwendungen für Arbeitszimmer waren daher nicht zu berücksichtigen.

Dasselbe gilt für die Frage, ob der Beschwerdeführer Ausgaben für ergonomisch geeignetes Mobiliar im Streitjahr angeschafft hat.

Das Homeoffice-Pauschale war daher nicht zu berücksichtigen.

Fahrtkosten

Der Beschwerdeführer hat mit am 25.10.2022 bei der Abgabenbehörde eingegangenem (undatiertem) Schreiben (OZ 41) eine Aufstellung "Fahrtkosten" für PKW 1 (OZ 33/64) und eine Aufstellung "Fahrtkosten" für PKW 2 (OZ 33/65-66), aus denen Fahrttage, die gefahrenen Kilometer und die dabei getankte Treibstoffmenge hervorgeht (nicht jedoch Ausgangs- und Endpunkt der Fahrten), sowie die Tankstellenbelege Treibstoff (OZ 37/133-154, OZ 37/157, OZ

37/160-183) übermittelt und dazu vorgebracht, dass weitere Details aufgrund von Verschwiegenheitsverpflichtungen bzw. von § 38 BWG - Bankgeheimnisverpflichtungserklärungen nur nach Einzelabstimmung mit seinen Auftraggebern bekanntgegeben werden könnten. Sollten solche notwendig sein, bitte er um Bekanntgabe, sodass er sich um die entsprechenden Genehmigungen bemühen könne. Eine pauschale Genehmigung habe er zur detaillierten Darstellung der Dienstfahrten (teilweise nach Vorarlberg) angestrebt. Diese sei jedoch nicht erteilt worden, weil man anhand der Ziele die zu sanierenden Unternehmen eruieren könne bzw. diese sofort klar wären. Die Abgabenbehörde hat dies als Antrag auf Berücksichtigung von Fahrtkosten als Werbungskosten gewertet.

Die Abgabenbehörde hat "Fahrtkosten" im angefochtenen Bescheid (OZ 47) nicht berücksichtigt und zur Begründung ausgeführt, dass die "beantragten Fahrtkosten" nicht hätten in Abzug gebracht werden können, da aus den vorgelegten Fahrtenbüchern die Zwecke der einzelnen Fahrten und die beruflichen Tageskilometer nicht hervorgingen.

Im Beschwerdeschreiben (OZ 8) hat der Beschwerdeführer dazu vorgebracht, dass die Nachweise, die verlangt würden, in dieser Form realistisch nicht zu erbringen seien, zumal er sich zur Wahrung des Bankgeheimnisses habe verpflichten müssen (Seite 2).

In der gesonderten Begründung zur (abweisenden) Beschwerdevorentscheidung (OZ 15) vertritt die Abgabenbehörde dazu die Rechtsansicht, dass auch Rechtsanwälte und deren Mitarbeiter, die durch berufsrechtliche Einschränkungen zur Geheimhaltung von Daten der Klienten verpflichtet seien, dafür Sorge zu tragen hätten, dass Auswertungen zur Verfügung gestellt werden könnten, ohne dass die Gefahr der Verletzung von Geheimhaltungspflichten bestehe. Diese Vorsorgepflicht werde als "Beweisvorsorge" bezeichnet, wofür die von der Geheimhaltungsverpflichtung (Berechtigung) betroffene steuerpflichtige Person zu sorgen habe. Wenn es verabsäumt werde, im Rahmen der Mitwirkungspflicht die für eine Beanspruchung von Ausgaben zu führenden Aufzeichnungen so zu gestalten, dass unter Wahrung der Verschwiegenheit für die Behörde dennoch die Möglichkeit bestehe, die Abgabenbemessungsgrundlagen objektiv festzustellen, gehe dies zu Lasten der dazu verpflichteten Person (des Beschwerdeführers). Der Verwaltungsgerichtshof habe die erhöhte Mitwirkungspflicht des mit der Wahrung der Verschwiegenheit Beauftragten eindeutig festgestellt. Die dabei angeführte Zumutbarkeit sei nach der ständigen Judikatur des VwGH keinesfalls restriktiv auszulegen, sondern stelle große Anforderungen an den Abgabepflichtigen dar (vgl. VwGH 19. 2.1992, 91/14/0216). Im Übrigen bedürfe der gesetzliche Werbungskostenbegriff auch bei Rechtsanwälten keiner gesonderten Auslegung, sondern sei in seiner grundsätzlichen Bestimmung anwendbar. Der Vollständigkeit halber werde festgehalten, dass der Beschwerdeführer eine Verschwiegenheitsverpflichtung für seine Tätigkeit bei der Bank nicht vorgelegt habe. Würde eine solche bestehen, wären die Ausführungen zur Mitwirkungspflicht des Beschwerdeführers auch darauf anzuwenden. Das in § 38 BWG geregelte Bankgeheimnis, das der Beschwerdeführer in seiner Eingabe vom 16.03.2023

anspreche, werde nach Ansicht der Behörde durch die Führung eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuches nicht verletzt, da dadurch keine Geheimnisse über Geschäftsverbindungen mit Kunden offenbart würden. Im Übrigen bestimme § 38 Abs. 1 BWG auch, dass Organe von Behörden, denen bei ihrer dienstlichen Tätigkeit Tatsachen bekannt würden, die dem Bankgeheimnis unterlägen, das Bankgeheimnis als Amtsgeheimnis zu wahren hätten (Seite 7-8).

Der Beschwerdeführer hat im Vorlageantragsschreiben (OZ 26) kein ergänzendes Vorbringen getätigt.

Fahrtkosten anlässlich einer beruflich veranlassten Reise des Arbeitnehmers stellen im tatsächlichen Umfang, somit insbesondere nach Abzug allfälliger vom Arbeitgeber geleisteter Aufwandsersätze, Werbungskosten dar (VwGH 27.01.2011, 2010/15/0043).

Beruflich veranlasste Fahrtaufwendungen sind in ihrer tatsächlichen Höhe gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 als Werbungskosten anzusetzen. Eine Schätzung mit dem amtlichen Kilometergeld kann allerdings in vielen Fällen zu einem zutreffenden Ergebnis führen (VwGH 28.10.2010, 2007/15/0040).

Der Berechnung der Werbungskosten müssen Berechnungsunterlagen zu Grunde liegen, die so gestaltet sein müssen, dass sie auch nachträglich bei Überprüfung durch das Finanzamt sowohl die KONTROLLE DES DIENSTZWECKES DER EINZELNEN FAHRT, als auch der tatsächlich zurückgelegten Fahrtstrecke erlauben. Die Benützung derartiger Aufzeichnungen (etwa in Form eines entsprechend gestalteten Fahrtenbuches, dessen Führung dem Arbeitnehmer auferlegt wird) ist zumutbar. Glaubhaftmachung gemäß § 138 BAO ist daher ausgeschlossen. Eine nachträgliche Beweisführung kann den Nachweis durch taugliche zeitnahe Aufzeichnungen nicht ersetzen. Ein Beweisverfahren oder Glaubhaftmachungsverfahren kann daher nur etwa in Fällen in Betracht kommen, in denen die Echtheit oder Richtigkeit inhaltlich ausreichender Aufzeichnungen von der Abgabenbehörde bezweifelt wird (vgl. zB VwGH 22.04.1992, 87/14/0192, zum "Kilometergeldersatz" des Arbeitgebers).

Der Rechtsanwalt ist zur Verschwiegenheit über die ihm anvertrauten Angelegenheiten und die ihm sonst in seiner beruflichen Eigenschaft bekanntgewordenen Tatsachen, deren Geheimhaltung im Interesse seiner Partei gelegen ist, verpflichtet. Er hat in gerichtlichen und sonstigen behördlichen Verfahren nach Maßgabe der verfahrensrechtlichen Vorschriften das Recht auf diese Verschwiegenheit. Gleiches gilt für die Gesellschafter sowie die Mitglieder der durch Gesetz oder Gesellschaftsvertrag vorgesehenen Aufsichtsorgane einer Rechtsanwalts-Gesellschaft. Handelt es sich bei diesen Gesellschaftern oder Aufsichtsorganen nicht um Rechtsanwälte, so hat sie der Rechtsanwalt zur Verschwiegenheit zu verpflichten und für die verlässliche Einhaltung dieser Verpflichtung hinreichend vorzukehren; Entsprechendes gilt für die vom Rechtsanwalt herangezogenen Hilfskräfte (§ 9 Abs. 2 RAO).

Kreditinstitute, ihre Gesellschafter, Organmitglieder, Beschäftigte sowie sonst für Kreditinstitute tätige Personen dürfen Geheimnisse, die ihnen ausschließlich auf Grund der Geschäftsverbindungen mit Kunden oder auf Grund des § 75 Abs. 3 anvertraut oder zugänglich gemacht worden sind, nicht offenbaren oder verwerten (Bankgeheimnis; § 38 Abs. 1 BWG).

Der Rechtsansicht des Beschwerdeführers ist zunächst zu erwidern, dass sich die Verschwiegenheitspflicht nach § 9 Abs. 2 RAO auf dem Rechtsanwalt anvertraute Angelegenheiten und die diesem sonst in seiner beruflichen Eigenschaft bekanntgewordenen Tatsachen, deren Geheimhaltung im Interesse seiner Partei gelegen ist, erstreckt. Zum Beweis dafür, dass es sich bei Fahrtkosten um abziehbare Betriebsausgaben (des Rechtsanwalts) bzw. Werbungskosten (der Hilfskraft) handelt, hat der Rechtsanwalt bzw. die Hilfskraft hingegen nachzuweisen, dass die Fahrten jeweils durch die berufliche Tätigkeit veranlasst waren. Die Offenlegung von Klienten oder Kunden betreffenden ANGELEGENHEITEN ist nicht erforderlich (vgl. VwGH 26.11.2015, 2012/15/0041, zu den Bewirtungsspesen eines Wirtschaftstreuhänders). Dasselbe gilt für das Bankgeheimnis nach § 38 Abs. 1 BWG, das sich auf Geheimnisse erstreckt, die dem Kreditinstitut bzw. seinen Beschäftigten ausschließlich auf Grund der Geschäftsverbindungen mit Kunden bekannt geworden sind.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Übrigen auch in ständiger Rechtsprechung (zu § 89 Abs. 3 FinStrG) entschieden, dass es sich bei Abrechnungen und Honorarnoten sowie Quittungen weder um dem Rechtsanwalt anvertraute Angelegenheiten noch um die ihm sonst in seiner beruflichen Eigenschaft bekannt gewordenen Tatsachen, sondern vielmehr um vom Rechtsanwalt verfasste Belege handelt, die zu den von ihm zu führenden Aufzeichnungen gehören. Sie wurden nicht zur Information des Rechtsanwalts hergestellt, sondern dienen bloß der Abrechnung von anwaltlichen Leistungen (VwGH 08.10.1991, 91/14/0159; vgl. auch VwGH 29.06.1992, 92/15/0090, sowie VwGH 18.12.1996, 96/15/0155).

Vor diesem rechtlichen Hintergrund, dass Abrechnungen und Honorarnoten sowie Quittungen, also solche Schriftstücke, die regelmäßig den NAMEN des Klienten ausweisen, nicht von der rechtsanwaltlichen Verschwiegenheitspflicht umfasst sind, besteht für das Bundesfinanzgericht kein Zweifel daran, dass der Beschwerdeführer die Namen der von ihm bei den Fahrten aufgesuchten Klienten und Kunden sowohl ohne Verletzung des § 9 Abs. 2 RAO und als auch des § 38 Abs. 1 BWG im Abgabenverfahren hätte offenlegen dürfen und dies im Hinblick auf § 118 BAO und § 138 BAO auch hätte tun müssen.

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben die Abgabepflichtigen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) auf Verlangen der Abgabenbehörde 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.

Gemäß § 2a BAO in Verbindung mit § 167 Abs. 2 BAO hat das Verwaltungsgericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenvorgangs nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Die Bedeutung der mündlichen Verhandlung besteht u.a. gerade darin, dass im Rahmen der mündlichen Verhandlung den Parteien umfassend zu den bisherigen Beweisergebnissen Gehör eingeräumt werden kann (VwGH 14.09.2017, Ra 2016/15/0015).

Werden in der Beschwerde Sachverhaltsfragen aufgeworfen, deren Erörterung eine mündliche Verhandlung erfordern, kommt es nicht darauf an, ob der Beschwerdeführer Beweismittel vorgelegt hat, welche der Richtigkeit der von der belangten Behörde getroffenen Feststellung entgegengestellt werden. Entscheidend ist, dass die mündliche Verhandlung Teil des Ermittlungsverfahrens ist, dessen Zweck es auch ist, den für die Erledigung einer Verwaltungssache (Rechtssache) maßgebenden Sachverhalt festzustellen (vgl. VwGH 29.06.2017, Ra 2017/04/0036).

Da der Beschwerdeführer nicht zur mündlichen Verhandlung erschienen ist, hat er seine Mitwirkungspflicht an der Sachverhaltsaufklärung verletzt.

Vor diesem Hintergrund geht das Bundesfinanzgericht mangels jeglicher Nachvollziehbarkeit der den Fahrten zugrunde liegenden Umstände in freier Beweiswürdigung davon aus, dass die Voraussetzungen für die Berücksichtigung der Kosten der Fahrten als Werbungskosten nicht gegeben sind.

Fahrtkosten waren daher nicht zu berücksichtigen.

Ausgaben für "Literatur"

Werbungskosten sind auch Ausgaben für Arbeitsmittel (zB Werkzeug und Berufskleidung). Ist die Nutzungsdauer der Arbeitsmittel länger als ein Jahr, ist Z 8 anzuwenden (vgl. § 16 Abs. 1 Z 7 lit. e EStG 1988).

Der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 22.03.2022 (OZ 2/41) die Berücksichtigung von Ausgaben für "Literatur" im Betrag von 250 € beantragt.

Die Abgabenbehörde hat den Beschwerdeführer mit Ergänzungsersuchen vom 14.09.2022 (OZ 31) ua. dazu aufgefordert, eine Aufstellung mit Anschaffungstag, Buchtitel und Einzelpreis vorzulegen.

Der Beschwerdeführer hat mit am 25.10.2022 bei der Abgabenbehörde eingegangenem (undatiertem) Schreiben (OZ 41) weder Auskunft erteilt, welche Fachliteratur er angeschafft hat, noch hat er Rechnungen offengelegt.

Die Abgabenbehörde hat diesen Betrag im angefochtenen Bescheid (OZ 47) nicht berücksichtigt und zur Begründung ausgeführt, dass die Kosten für Bekleidung mangels Nachweisen (Rechnungen, etc.) nicht hätten berücksichtigt werden können.

Im Beschwerdeschreiben (OZ 8) hat der Beschwerdeführer dazu kein konkretes Vorbringen mehr erstattet, sondern nur allgemein vorgebracht, dass die "sonstigen Abweisungen" pauschal erfolgt seien und keine inhaltliche Auseinandersetzung mit den beantragten Werbungskosten und Sonderausgaben erkennen ließen. Sämtliche Aufwendungen seien tatsächlich getätigt worden.

Das Bundesfinanzgericht geht daher davon aus, dass der Beschwerdeführer keine Ausgaben für Fachliteratur getätigt hat.

Ausgaben für "Literatur" waren daher nicht zu berücksichtigen.

Ausgaben für "Kleidung pauschal"

Werbungskosten sind auch Ausgaben für Arbeitsmittel (zB Werkzeug und Berufskleidung). Ist die Nutzungsdauer der Arbeitsmittel länger als ein Jahr, ist Z 8 anzuwenden (vgl. § 16 Abs. 1 Z 7 lit. e EStG 1988).

Der Beschwerdeführer hat mit Schreiben vom 22.03.2022 (OZ 2/41) die Berücksichtigung von Ausgaben für "Kleidung pauschal" im Betrag von 200 € beantragt.

Die Abgabenbehörde hat den Beschwerdeführer mit Ergänzungsersuchen vom 14.09.2022 (OZ 31) für alle Werbungskosten, somit auch für die "Kleidung pauschal", dazu aufgefordert, Kopien der Belege vorzulegen (Seite 1).

Der Beschwerdeführer hat mit am 25.10.2022 bei der Abgabenbehörde eingegangenem (undatiertem) Schreiben (OZ 41) weder Auskunft erteilt, welche Kleidung er angeschafft hat, noch hat er Rechnungen offengelegt.

Die Abgabenbehörde hat diesen Betrag im angefochtenen Bescheid (OZ 47) nicht berücksichtigt und zur Begründung ausgeführt, dass die Kosten für Bekleidung mangels Nachweisen (Rechnungen, etc.) nicht hätten berücksichtigt werden können.

Im Beschwerdeschreiben (OZ 8) hat der Beschwerdeführer dazu kein konkretes Vorbringen mehr erstattet, sondern nur allgemein vorgebracht, dass die "sonstigen Abweisungen" pauschal erfolgt seien und keine inhaltliche Auseinandersetzung mit den beantragten Werbungskosten und Sonderausgaben erkennen ließen. Sämtliche Aufwendungen seien tatsächlich getätigt worden.

Der Begründung des angefochtenen Bescheides kommt – ebenso wie der Begründung der Beschwerdeentscheidung (vgl. VwGH 25.01.2001, 98/15/0108) – Charakter eines Vorhalts zu.

Der Beschwerdeführer hat in weitere Folge nicht nachgewiesen, dass er Berufskleidung angeschafft hat (womit dahingestellt bleiben kann, ob ein Werbungskostenabzug aufgrund § 20 Abs. 1 Z 1 und Z 2 lit. a EStG 1988 ausgeschlossen gewesen wäre).

Das Bundesfinanzgericht geht daher davon aus, dass der Beschwerdeführer keine Ausgaben für (berücksichtigungsfähige) Berufskleidung getätigt hat.

Ausgaben für "Kleidung pauschal" waren daher nicht zu berücksichtigen.

Unterhaltszahlungen

Der Beschwerdeführer hat mit Schreiben vom 22.03.2022 (OZ 2/41) die Berücksichtigung von Unterhaltszahlungen für seine Tochter begehrt.

Steuerpflichtigen, die für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leisten, steht ein Unterhaltsabsetzbetrag von 29,20 Euro monatlich zu, wenn das Kind nicht ihrem Haushalt zugehört (§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967) und für das Kind weder ihnen noch ihrem jeweils von ihnen nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe-)Partner Familienbeihilfe gewährt wird (§ 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988).

Die Unterhaltszahlungen waren sie wie im angefochtenen Bescheid in Höhe des Unterhaltsabsetzbetrages zu berücksichtigen.

Sonderausgaben

Folgende Ausgaben sind bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind: Beiträge und Versicherungsprämien, wenn der der Zahlung zugrundeliegende Vertrag vor dem 1. Jänner 2016 abgeschlossen worden ist, ausgenommen Beiträge und Versicherungsprämien im Bereich des BMSVG und der prämienbegünstigten Zukunftsvorsorge (§ 108g) zu einer freiwilligen Kranken-, Unfall- oder Pensionsversicherung ... (§ 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988) sowie Rückzahlungen von Darlehen, die für die Schaffung von begünstigtem Wohnraum oder für die Sanierung von Wohnraum im Sinne der lit. a bis lit. c aufgenommen wurden, sowie Zinsen für derartige Darlehen (§ 18 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988).

Für Sonderausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 2 bis 4 mit Ausnahme der Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung und vergleichbarer Beiträge an Versorgungs- und

Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen ist ohne besonderen Nachweis ein Pauschbetrag von 60 Euro jährlich abzusetzen (§ 18 Abs. 2 EStG 1988).

Beträgt der Gesamtbetrag der Einkünfte mehr als 36 400 Euro, vermindert sich das Sonderausgabenviertel gleichmäßig in einem solchen Ausmaß, dass sich bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 60 000 Euro ein absetzbarer Betrag in Höhe des Pauschbetrages nach Abs. 2 ergibt (§ 18 Abs. 3 letzter Satz EStG 1988).

Der Beschwerdeführer hat mit Schreiben vom 22.03.2022 (OZ 2/41) die Berücksichtigung von Zahlungen für seine Krankenzusatzversicherung im Betrag von 1.712,21 € und die Berücksichtigung von Rückzahlungen für Sanierungsdarlehen im Betrag von 14.725,71 € beantragt.

Da der Gesamtbetrag der Einkünfte des Beschwerdeführers mehr als 60.000 € beträgt, waren die Zahlungen für die Krankenzusatzversicherung sowie die Rückzahlungen für Sanierungsdarlehen wie im angefochtenen Bescheid in Höhe des Pauschbetrages als Sonderausgaben zu berücksichtigen.

Der Beschwerdeführer hat mit Schreiben vom 22.03.2022 (OZ 1/41) weiters die Berücksichtigung von Steuerberatungskosten im Betrag von 180 € beantragt.

Folgende Ausgaben sind bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind: Steuerberatungskosten, die an berufsrechtlich befugte Personen geleistet werden (§ 18 Abs. 1 Z 6 EStG 1988)

Der Beschwerdeführer hat Ausgaben für Steuerberatung nach Aufforderung durch die Abgabenbehörde nachgewiesen (siehe Honorarnote über 180 €, OZ 41/99).

Die Steuerberatungskosten waren daher (wie im angefochtenen Bescheid) als Sonderausgaben zu berücksichtigen.

Mit seinem Vorbringen zum Sachbezugswert für ihm gewährte Arbeitgeberdarlehen zeigt der Beschwerdeführer keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf, weil die Berechnung des Sachbezugswertes anhand der Sachbezugswerteverordnung vorzunehmen ist, wobei dem tatsächlichen Zinssatz ein gemäß § 5 Abs. 2 der Verordnung ermittelter Prozentsatz gegenüberzustellen ist, sodass es nicht darauf ankommt, ob "Kredite zu Angestelltenkonditionen tatsächlich längst marktüblichen Konditionen entsprochen haben". Dass das Jahressechstel im angefochtenen Bescheid unrichtig berücksichtigt wurde, kann das Bundesfinanzgericht nicht erkennen und wurde vom Beschwerdeführer auch nicht konkretisiert.

Die Bescheidbeschwerde war daher insgesamt als unbegründet abzuweisen.

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 diese Voraussetzung nicht vorliegt, war auszusprechen, dass die Revision nicht zulässig ist.

Wien, am 16. Jänner 2026