

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. R. in der Beschwerdesache A., A-Straße 1, 1XXX Wien, gegen die Bescheide des Finanzamts Wien 8/16/17 vom 23. September 2014, betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer jeweils für das Jahr 2013, Steuernummer 000/0000, zu Recht erkannt:

I. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist ein Journalist, Sachbuchautor und [laut Verlag Edition ABC] Medientrainer. Die Berichte und Kommentare des Bf. betreffen politische sowie gelegentlich auch kulturelle Themen.

Für das Streitjahr 2013 wurden elektronische Abgabenerklärungen an das Finanzamt übermittelt. Die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit wurden durch Lohnzettel der bezugsauszahlenden Stellen Pensionsversicherungsanstalt und einen Medienanbieter bestätigt.

Angefochten sind die Bescheide betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer jeweils für das Jahr 2013. Die Streitpunkte sind:

1. der Kostencharakter von Zahlungen für

- a) die Eintrittskarte zur Wiener Ferienmesse.
- b) Bücherkäufe,
- c) die Kleiderreinigung,
- d) eine Diktaphonreparatur an einen Pensionisten ohne Rechnungsbeleg

2. die Abzugsfähigkeit von Geldverkehrskosten beim

- a) Konto der A-Bank als Betriebsausgaben,
- b) Wertpapierkonto der B-Bank als Werbungskosten,

3. der Kostencharakter von Zahlungen für diverse Lokalbesuche in gastronomischen Gewerbebetrieben (Informationsbeschaffung),
4. die im Schätzungsverfahren gemäß § 184 BAO ermittelte Höhe des Privatanteils hinsichtlich
 - aa) Telefon- und Internetkosten,
 - bb) Pkw.-Fahrkosten,
5. die Vorsteuerbeträge (§ 12 UStG 1994), die infolge der abgabenbehördlichen Feststellungen im Bereich der Betriebsausgaben geändert wurden.

Den abweisenden Beschwerdeentscheidungen folgten der Vorlageantrag gemäß § 264 BAO und das an den Bf. adressierte abgabenbehördliche Schreiben gemäß § 265 Abs.4 BAO betreffend Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht (=BFG). Dem Verständigungsschreiben der belangten Behörde wurde eine Ausfertigung des Vorlageberichts angeschlossen.

Zum an den Bf. adressierten BFG-Ergänzungsersuchen [zur Beschwerde] vom 8. April 2015 mit der Beschreibung der beruflichen Bf.-Tätigkeit auf der Homepage der Edition ABC, dem Online-Schlussbericht Ferien-Messe 2013 und dem Bericht des Wirtschaftsblatts vom 22. August 2007 mit dem Titel "Klaus Hübner Fahrtenbuch-Was Sie beachten sollten" als Beilagen erging das Bf.-Antwortschreiben vom 26. Mai 2015, dem das auf das BFG-Schreiben vom 8. April 2015 bezügliche BFG-Berichtigungsschreiben vom 19. Juni 2015 folgte.

Das zwecks Erörterung der Sach- und Rechtslage am 5. August 2015 durchgeführte Erörterungsgespräch blieb erfolglos.

Mit dem BFG-Schreiben vom 15. April 2016 wurde dem Bf. die im Zuge von BFG-Recherchen unter Zuhilfenahme des Internets erhobenen Beweismittel zu journalistischen Arbeiten des Bf. in Kopie übermittelt.

Zu diesen Beweismittel gehörten

- a) die APA-Aussendung des Bf. betreffend Einladung zur Pressekonferenz mit Angaben des Datums, der Zeit, des Orts, des Themas und der Verbände, die zur Pressekonferenz geladen haben [In der APA-Aussendung werden die Vertreter der Unternehmen bei der Pressekonferenz namentlich angeführt; der Bf. wird als die für Rückfragen & Kontakt zuständige Person mit Angabe einer Festnetztelefon-, Fax- und Handynummer ausgewiesen].
- b) ein im vor dem Streitjahr gelegenen Zeitraum veröffentlichter Bf.-Artikel zu einem Gerichtsurteil mit Erklärungen des Geschäftsführers eines Fachverbands und eines Rechtsanwalts;
- c) ein im vor dem Streitjahr gelegenen Zeitraum veröffentlichtes Interview zur Krise mit einem namentlich angeführten Buchautor;
- d) eine im vor dem Streitjahr gelegenen Zeitraum veröffentlichte APA-Presseaussendung betreffend Einladung eines Unternehmens zum Kamingespräch mit Angaben zum Tag, Zeit, Ort, Gesprächsthema und dem Unternehmen, das zum Gespräch geladen hat. In der Aussendung sind die Referenten namentlich angeführt.

In dem BFG-Schreiben vom 15. April 2016 wurde dem Bf. freigestellt, eine Gegenäußerung zu den BFG-Ermittlungsergebnissen abzugeben.

Mit dem beim BFG am 9. Mai 2016 eingelangten Schreiben vom 13. Mai 2016 wandte der Bf. u.a. ein, dass das BFG die Realitäten der Journalistentätigkeit nicht zur Kenntnis nehme, und beantragte die Verlängerung der Frist für die ergänzende Stellungnahme um acht Monate. Dieser Fristverlängerungsantrag wurde dem Bf. im BFG-Schreiben vom 10. Mai 2016 mit der Begründung bewilligt, dass *"Besonderheiten der Einkunftsquelle zur Sphäre des Steuerpflichtigen gehören. Eine derartige Besonderheit bei Journalisten ist deren Redaktionsgeheimnis im Interesse der Informanten. Das Redaktionsgeheimnis dient aber nicht der Behinderung oder Erschwerung der Erhebung von Abgaben beim Journalisten, sodass es Aufgabe des Journalisten ist, sowohl schon bei Führung der Aufzeichnungen und Gestaltung der Belege, als auch durch gesteigerte Mitwirkung im Verfahren das Defizit amtswegiger Erhebungsmöglichkeiten der Behörde im Rahmen des Zumutbaren auszugleichen."*

In dem Ausmaß, in dem die Möglichkeiten amtswegiger Ermittlung der Behörde aus Gründen eingeschränkt sind, die der Sphäre der beschwerdeführenden Partei zugehören, steigt die Mitwirkungspflicht der beschwerdeführenden Partei im Rahmen des Zumutbaren. Der beschwerdeführenden Partei wird daher die Gelegenheit geboten, eine ergänzende Stellungnahme in der beantragten Frist abzugeben.

Den Ausführungen der beschwerdeführenden Partei im Schreiben vom 13. Mai 2016 betreffend Schätzungen wird die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs entgegengehalten, dieser nach im Schätzungsverfahren die Mitwirkungspflicht der Partei besteht (VwGH 17. Oktober 1991, 91/13/0090; 19. März 2008, 2008/15/0017). Das Parteiengehör ist bei der Schätzung von Besteuerungsgrundlagen zu wahren (VwGH 17. Februar 1994, 93/16/0160; 20. Juni 1995, 92/13/0037; 28. Mai 1998, 96/15/0260; 30. Mai 2012, 2008/13/0230). Der Partei sind daher vor Bescheiderlassung die Ausgangspunkte, Überlegungen, Schlussfolgerungen, die angewandte Schätzungsmethode und das Schätzungsergebnis zur Kenntnis zu bringen. Es liegt danach an der Partei, begründete Überlegungen vorzubringen, die z.B. für eine andere Schätzungsmethode oder gegen einzelne Elemente der Schätzung sprechen (VwGH 7. Juni 1989, 88/13/0015; ebenso EStR 2000, Rz 1107).

Die Behörde hat auf alle substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen einzugehen und sich damit auseinanderzusetzen, auch wenn die Richtigkeit der Behauptungen erst durch weitere Erhebungen geklärt werden muss (z.B. VwGH 31. Juli 2002, 98/13/0194; 28. Oktober 2004, 2001/15/0137; 27. Oktober 2008, 2005/17/0199; 27. Juni 2012, 2012/13/0015).

Betreffend die strittigen Telefonkosten wird ... betont, dass die verschiedenen Empfangsbereiche der Mobiltelefonanbieter für einen sowohl privaten, als auch beruflich veranlaßten Nutzungsbedarf der beschwerdeführenden Partei an den Mobiltelefonen gesprochen haben.

Betreffend die von der beschwerdeführenden Partei angekündigte Ergänzung der Stellungnahme wird darauf hingewiesen, dass die Angaben der beschwerdeführenden

Partei in diesem Schreiben gemäß § 115 Abs. 3 BAO auch zugunsten des Beschwerdeführers geprüft und gewürdigt werden. Für den Fall, dass mit der ergänzenden Stellungnahme ein Nachweis für die betriebliche Veranlassung der mit der Beschwerde geltend gemachten Ausgaben mißlingt, wird der maßgebende Sachverhalt im Rahmen der freien Beweiswürdigung gemäß § 167 BAO festgestellt. Auf die im Schreiben des Bundesfinanzgerichts vom 15. April 2016 dargestellten Rechtsfolgen in einem solchen Fall (die Abänderung der angefochtenen Bescheide zu Ungunsten des Beschwerdeführers) wird verwiesen."

Mit dem an das BFG adressierten Bf.-Schreiben vom 23.Mai 2016 wurde die vom BFG dem Bf. gewährte Fristverlängerung, gerechnet vom 15.April 2016 an, bestätigt.

Dem an die belangte Behörde als Beilage zum BFG-Schreiben vom 24.Mai 2016 übermittelten Bf.-Schreiben vom 23.Mai 2016 folgte das nachfolgend zitierte Schreiben der belangten Behörde vom 10.Juni 2016:

" Die Änderungen im Aufteilungsschlüssel der Betriebsausgaben wurden vorerst nur für das Jahr 2013 abgeändert, da ein Zuwarten auf die Entscheidung des BFG sinnvoll erscheint.

Aus diesem Grund wurde auch der Bescheid für das Jahr 2014 vorläufig erstellt. Eine Änderung für andere Veranlagungszeiträume wird aus verwaltungsökonomischen Gründen erst nach Vorliegen des Urteils des BFG, in Anlehnung an dieses erfolgen.

Grundsätzlich ist es nicht vorgesehen, dass eine Überprüfung der Erklärungen jährlich bzw. in bestimmten Abständen zu erfolgen hat. Vielmehr basiert die Auswahl der zur Überprüfung ausgewählten Erklärungen auf der Eintragung in den entsprechenden Kennzahlen in der Einkommensteuererklärung und natürlich auch Routinen der EDV die uns nicht im Detail bekannt sind (Zeit, Zufall usw.).

Da im vorliegenden Fall keine korrekte Eintragung in die vorgesehenen Kennzahlen der Steuererklärung erfolgt ist, konnten auch die Systemroutinen im Zusammenhang mit Betriebsausgaben nicht wirken (im betroffenen Jahr 2013 wurden beispielsweise die Betriebsausgaben unter der Kennzahl 300 Werbungskosten als Kosten für Familienheimfahrten eingetragen).

Das Ergänzungsersuchen betreffend einer detaillierte Stellungnahme (nach Durchsicht der vorhandenen Unterlagen) zur Beurteilung der geltend gemachten Ausgaben sowie der Aufteilungsschlüssel wurde von der Abgabenbehörde erst am 30.07.2014 an den Pflichtigen versendet. Erst nach Vorliegen der Beantwortung dieses Ersuchens konnte endgültig festgestellt werden, dass die Aufzeichnungen des Abgabepflichtigen aus Sicht der Behörde nicht ausreichend sind.

Eine Mitteilung an den Abgabepflichtigen welche Aufzeichnungen zum Zweck der Geltendmachung von Werbungskosten zu führen sind, konnte daher zu keinem früheren Zeitpunkt erfolgen.

Es wird ausdrücklich festgehalten, dass das zuständige Finanzamt zu keinem Zeitpunkt die Bekanntgabe von Namen oder ähnlich sensiblen Daten hinsichtlich der Informanten des Abgabepflichtigen verlangt hat. Es sollte lediglich ein Zusammenhang der Ausgaben mit den daraus resultierenden Einnahmen bzw. Artikeln o.ä. hergestellt werden, um die

Rechtmäßigkeit der Absetzbarkeit der Werbungskosten überprüfen zu können."

Dem an den Bf. adressierten BFG-Schreiben vom 22.Juli 2016 mit dem Schreiben der belangten Behörde vom 10.Juni 2016 als Beilage folgte das mit 17.August 2016 datierte Bf.-Schreiben, dem das an die belangte Behörde adressierte Schreiben betreffend das nachgetragene Fahrtenbuch für Mai 2014 vom 10.August 2015 ebenso wie die Schreiben vom 13.Mai 2016 und 23.Mai 2016 beigelegt wurden.

Mit dem Bf.-Schreiben vom 10.August 2015 wurde ein Fahrtenbuch für den Monat Mai 2014 mit Angaben betreffend Datum, Wegstrecke, Kilometer, Parkkosten E und Beweggrund übermittelt. Als Beweggrund wurde bei jeder Fahrt nur ein Eigenschaftswort, nämlich "privat" oder "beruflich" angeführt. Nach Bf.-Meinung gehe aus dieser Aufteilung hervor, dass die Aufteilung der Pkw-Kosten im Jahr 2014 in privat und beruflich veranlasst dieselbe sei wie 2013.

Auf die Gegenäußerung des Bf.-Schreiben vom 22.August 2016 zur Stellungnahme der belangten Behörde vom 10.Juni 2016 folgte das an den Bf. adressierte Schreiben des BFG vom 29.August 2016 mit folgenden Text:

" In Ihrer Beschwerdesache gegen die Bescheide des Finanzamts Wien 8/16/17 vom 23.September 2014, betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer jeweils für das Jahr 2013, Steuernummer 000/0000, wird zunächst daran erinnert, dass Ihrem Antrag vom 13.Mai 2016 betreffend Verlängerung der Frist für die ergänzende Stellungnahme zum Vorhalt des Bundesfinanzgerichts vom 15. April 2015 um acht Monate stattgegeben wurde.

In Hinblick darauf, dass dem Antragsteller antragsgemäß Zeit für langwierige, genaue und umfassende Recherchearbeiten vor Abgabe der abschließenden Stellungnahme zu den verschiedenen Streitpunkten zugesprochen wurde, erweist sich der Betreff des Schreibens vom 17. August 2016 "Mahnung einer Entscheidung durch das BFG über meine Beschwerde gegen die Bescheide des FA Wien 16 aufgrund meiner Umsatz- und Einkommensteuererklärung für 2013" als unbegründet.

Hinsichtlich der Beschwerdestreitpunkte steht fest, dass aufgrund der Vorschriften der Bundesabgabenordnung der Abgabepflichtige/Beschwerdeführer es ist, der auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung seiner Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt seiner Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen hat. Hat das Bundesfinanzgericht über die Beschwerde gegen Bescheide für das Jahr 2013 zu entscheiden, so ist es der Beschwerdeführer, der den Nachweis für die berufliche Veranlassung der strittigen Kosten für das Jahr 2013 zu erbringen hat. Auf § 166 BAO wird verwiesen.

Das als Beweismittel vorgelegte Fahrtenbuch beinhaltet zwar Daten, jedoch solche für einen auf das Streitjahr nachfolgenden Zeitraum, womit diese für sich allein einen Rückschluss auf beweisbedürftige Sachverhaltselemente des Jahres 2013 nicht zulassen und daher eines ergänzenden Vorbringens bedürfen, das einen zwingenden Rückschluss von den Fahrtenbuchdaten für das Jahr 2014 mit Hilfe von Erfahrungstatsachen und logischen Operationen auf die beweisbedürftigen Kosten des Jahres 2013 zulässt. Solange der Beschwerdeführer dem Bundesfinanzgericht ein solches substantiiertes

Vorbringen schuldig bleibt, ist der vom Beschwerdeführer angebotene Indizienbeweis nicht geeignet, eine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide für das Jahr 2013 offen zu legen.

Was die strittigen Telefonkosten und Informationsbeschaffungskosten anbelangt," ... "ist nach der derzeitigen Aktenlage die abgabenbehördliche Berechnung der Telefonkosten abzuändern, weil die Tatsache, dass die in Rede stehenden Mobiltelefonanbieter Telefongespräche in verschiedenen Empfangsbereichen vermitteln, ein Indiz für die berufliche Notwendigkeit der Verwendung der vom Beschwerdeführer genutzten Mobiltelefone darstellt. Bestätigt wird diese Annahme durch die Bewerbung der ÖJC- Mitgliedschaft mit Sondervereinbarungen bei Mobilfunkverträgen, gemeinsam mit A1, one und Hutchison 3G Austria sowie Exklusive ÖJC-Konditionen beim Mobilfunk-Providern A1 und Hutchison 3G Austria für Handy- und Datenverträgen. Seitens der beschwerdeführenden Partei ist der Nachweis für die berufliche Veranlassung der Mobiltelefonkosten in der geltend gemachten Höhe nicht erbracht worden. Gemäß der Aktenlage sind daher von den erklärten Mobilfunktelefonkosten samt den zusätzlichen Telefonkosten 40% als Betriebsausgaben anzuerkennen.

Betreffend die Kosten für den Festnetz- und Internetanschluss ist das Schätzungsergebnis der belangten Behörde - Anerkennung von 60% der erklärten Kosten für den Festnetz- und Internetanschluss als Betriebsausgabe gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 - aufgrund der Aktenlage zu bestätigen.

Hinsichtlich der Informationsvermittlungskosten ist zunächst auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs zu verweisen, derzufolge die Tätigkeit eines jeden Journalisten dadurch gekennzeichnet ist, daß eine Person an der Berichterstattung und/oder Kommentierung von aktuellem Geschehen (Neuigkeiten= Tagesereignissen) in Medien -und sei es auch redaktionell- mitwirkt (VwGH 16.Oktober 2003, 97/14/0156, 22.April 1992, 92/14/0002). Unter Tagesgeschehen ist alles zu verstehen, was Aktualität hat, also nicht nur die jedermann interessierenden täglichen Ereignisse, sondern auch aktuelle Erscheinungen, die lediglich auf Fachinteresse stoßen und nur von Zeit zu Zeit auftreten.

Die Vermittlung kann sowohl in der Verfassung von Berichten und/oder Kommentaren bestehen, als etwa auch in der Sammlung, Sichtung, Auswahl, Verbesserung derartigen Materials. Journalistisch ist deshalb nicht nur die Tätigkeit des Reporters, der an Ort und Stelle oder an der Quelle die Neuigkeiten erhebt und weiterleitet, sondern auch die Tätigkeit in der Redaktion durch den Schriftleiter (Redakteur), der u.a. Beiträge auswählt, bearbeitet oder auch selbst schreibt. Journalist ist der Überbegriff, der jedenfalls Reporter und Redakteur (Schriftleiter) umfaßt (VwGH 16.Oktober 2003, 97/14/0156). Dass die Bewirtung von Informanten der beruflichen (betrieblichen) Tätigkeit eines Journalisten förderlich gewesen sein mag, reicht nach der Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z.3 EStG 1988 nicht, um die Abzugsfähigkeit von Bewirtungsaufwendungen zu begründen (VwGH 30.Jänner 2001, 96/14/0154). Die Bewirtung von Geschäftsfreunden dient nicht nur im speziellen Fall von Journalisten, sondern wohl im Regelfall dazu, die Eingeladenen für die Zwecke des Gastgebers

"zugänglicher" zu machen und damit deren Einnahmenerzielung zu fördern (VwGH 28.November 2001, 2000/13/0145).

In Hinblick auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs betreffend Informationsbeschaffungskosten ist den vom Beschwerdeführer geltend gemachten Informationsbeschaffungskosten gemäß der derzeitigen Aktenlage die Anerkennung als Betriebsausgaben zu versagen, weil die Quellenangabe Beleg sorgfältiger Recherche und Indiz für die Glaubwürdigkeit der Berichterstattung ist. Bei Geheimhaltung des Informanten macht der TV-Journalist Gesichter unkenntlich, das Radio verzerrt Stimmen, der Zeitungsjournalist greift zu Floskeln: „Wie aus gut informierten Kreisen verlautete, ...“, „Wie ein Sprecher des Ministeriums X heute bekanntgab, ...“, „Sein Name ist der Redaktion bekannt.“ Um Floskeln zu vermeiden, greift der Berichtersteller in erzählenden Formaten zu Umschreibungen oder Verallgemeinerungen: „Eine Nachbarin äußerte den Eindruck, ...“, „Im Kollegenkreis sagte man von ihm, ...“, „Experten halten diese Einschätzung für widersinnig.“ Auf jeder einzelnen der als Beweismittel vorgelegten Rechnungen fehlen Angaben in Form der Bezeichnung eines Bewirtungsanlasses bzw. des Werkes, in dem Bezug auf Informanten genommen wird. Die angefochtenen Bescheide sind somit dadurch, dass das äußere Erscheinungsbild der Belege einen Rückschluss auf Art und Beweggrund des jeweiligen Aufwandes nicht zugelassen hat, rechtswidrig. Unter Beachtung dessen, dass Info-Gespräche nicht selten auch vom Informanten gesucht und in dessen Interesse geführt werden, der dann auch üblicherweise die Kosten einer Bewirtung übernimmt, könnte der belangten Behörde aufgrund der Aktenlage selbst dann nicht mit Erfolg entgegengetreten werden, wenn sie die Abzugsfähigkeit der Bewirtungsspesen mangels entsprechender Nachweisführung zur Gänze nicht anerkannt hätte.

Aufgrund der derzeitigen Aktenlage sind die als Betriebsausgaben geltend gemachten Informationsbeschaffungskosten zur Gänze nicht als Betriebsausgabe gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 anzuerkennen. Die in den Rechnungen für die Bewirtungskosten enthaltenen Umsatzsteuern sind nicht als Vorsteuern gemäß § 12 Abs. 1 UStG 1988 abzugsfähig."

Mit Schreiben vom 12.September 2016 teilte der Bf. dem BFG u.a. mit, dass das Schreiben vom 29.August 2016 aufgrund seiner Form kein Urteil sei, denn es fehle ihm a) ein dezidierter Spruch und dessen rechtliche Begründung, b) der Hinweis auf ein Rechtsmittel.

Ohne diese Bestandteile ist das BFG-Schreiben ein unverbindlicher privater Brief ohne jede Rechtsfolge. Der Nichtanfall von Kosten zur Informationsbeschaffung im Streitjahr wurde bestritten.

Der besseren Verständlichkeit halber werden die Streitpunkte einzeln angeführt. Zu jedem Streitpunkt werden der Sachverhalt, der entscheidungsrelevante Sachverhalt, die Rechtslage und die Erwägungen zusammengefaßt dargestellt:

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Einkommensteuer 2013

- **Kosten für Reparatur, Reinigung, Bücher, Tageskarte für eine Messe,**

Mit der Einkommensteuererklärung (Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988) wurden die in Rede stehenden Ausgabenpositionen wie folgt dargestellt:

	USt-Satz	Vorsteuer	Nettobetrag	Bruttobetrag
Reparaturmaterial, Reinigg., Bücher	20%	78,79 €	394,31 €	472,10 €

Mit dem Einkommensteuerbescheid 2013 wertete das Finanzamt die Ausgaben für diverse Bücher (z.B. Reiseführer, Bücher zum Thema Kunst), den Ferienmessebesuch und die Reinigung als gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähige Kosten der allgemeinen Lebensführung. Der nichtabzugsfähige Betrag wurde in der Höhe von 326,78 € ausgewiesen. Die Diktaphon-Reparaturkosten wurden mangels Vorliegen einer Rechnung nicht als Betriebsausgaben im Sinn des § 4 Abs. 4 EStG 1988 anerkannt.

Dem Bescheid ist das an den Bf. adressierte abgabenbehördliche Ersuchen vom 30. Juli 2014 um Vorlage u.a. der Rechnung für die Reparatur des Philips-Diktaphones in Höhe von 140,00 € vorausgegangen. Zu diesen Kosten brachte der Bf. im Schreiben vom 22. August 2014 im Wesentlichen vor, dass ein pensionierter Philips-Mitarbeiter die Reparatur des älteren Philips-Diktaphons "Pocket Memo 393" vorgenommen hätte, ohne für die Reparatur eine Rechnung gelegt zu haben. Dank der Suche nach einem professionellen Reparatuer für das ausschließlich beruflich genutzte Gerät habe der Bf. Anschaffungskosten für ein technisch gleich geeignetes Diktaphon vermieden und dadurch berufliche Ausgaben vermindert.

Mit der Beschwerde beantragte der Bf. die Anerkennung der in Rede stehenden Ausgaben als Betriebsausgaben im Wesentlichen mit der Begründung, dass er die Messe wegen tourismuspolitischer Recherchen und nicht wegen privater Reisepläne besucht hätte. Da der Bf. Kunstthemen im Jahr 2013 recherchiert und publiziert hätte, handle es sich (bei den Büchern) um beruflich bedingte Anschaffungen. Die Diktaphonreparatur durch den einzig dazu verfügbaren Fachmann, der als Privater keine Rechnung stelle, sei ein Akt der Kostenersparnis gewesen.

Mit der abweisenden Beschwerdevorentscheidung hielt die Behörde dem Bf. hinsichtlich der in Rede stehenden Kosten nach Verweis auf die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht des Bf. (§ 119 Abs. 1 BAO) im Wesentlichen vor, dass bei Büchern abzugsfähige Aufwendungen nur dann vorliegen würden, wenn sie derart auf die spezifischen betrieblichen oder beruflichen Bedürfnisse des Steuerpflichtigen abgestellt wären, dass ihnen die Eignung fehle, private Bedürfnisse literarisch interessierter Bevölkerungskreise zu befriedigen (VwGH 22. März 1991, 87/13/0074). Da diese Voraussetzung bei z.B. Büchern zum Thema Kunst oder einem Reiseführer nicht erfüllt scheine, seien die Kosten für diese Bücher nicht als Betriebsausgaben zu berücksichtigen.

Kosten für den Messebesuch sowie für die Kleiderreinigung (Sakko-Reinigung) würden nach Ansicht der Abgabenbehörde Kosten der allgemeinen Lebensführung darstellen und seien daher gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähig. Kosten für die Reinigung eines Arbeitszimmers seien nicht geltend gemacht worden.

Die Diktaphon-Reparaturausgaben seien nicht anhand einer entsprechenden Rechnung nachweisbar gewesen.

Mit dem Vorlageantrag wandte der Bf. im Wesentlichen ein, dass die Ausgaben für Reinigung oder Bücher ohne sachbezügliche Information und ohne konkrete Begründung bestritten würden.

Zur Eintrittskarte brachte der Bf. vor, dass er auch über touristische Themen recherchiere und der Messebesuch touristisch bedingt sei, zumal es dort sowohl um die Kontaktnahme mit Tourismusexperten, als auch um die Beobachtung der jeweils aktuellen Reisetrends gehe, und bestritt, die oberflächlich inszenierte Messe aus Privatinteresse besucht zu haben.

Wider die ausschließlich private Veranlassung des Erwerbs eines spezifischen Reiseführers oder Kunstbuchs führte der Bf. ins Treffen, dass der Reiseführer den Bf. auf eine beruflich bedingte Recherchereise vorbereitet hätte, deren Aufwand im selben Jahr unter „Reisekosten“ geltendgemacht worden wäre. [Anmerkung: Nach Bf.-Angaben wurden die Rechercheergebnisse und Beobachtungen während der Türkeireise vom 19.Xxxxx bis 26.Xxxxx 2013 u.a. in einer Zeitung für Finanzen und Wirtschaft verarbeitet und in Vorträgen präsentiert.]

Die Kleidungsreinigungskosten seien Kosten für die Reinigung der bei beruflich bedingten Bergwerks- und Fabriksbesichtigungen unabsichtlich stark beschmutzten Bekleidung. Hinsichtlich der Kosten für das "Diktaphon" sei zur Kenntnis genommen worden, dass für die Finanzbehörde die kostensparende Reparatur eines technischen Geräts durch einen pensionierten Experten abzulehnen und der Kauf eines teureren neuen Geräts an seiner statt zu bevorzugen sei.

Mit dem BFG-Schreiben vom 8. April 2015 wurde der Bf. zu den Kosten betreffend die Eintrittskarte, Bücher und Reinigung darüber in Kenntnis gesetzt, dass nach der derzeitigen Aktenlage eine stichhaltige Begründung für eine ausschließlich berufliche Veranlassung der Kosten für die Tageskarte, die zum Eintritt zur Ferienmesse Vienna Autoshow 2013 zum Preis von 12 € berechtigt, sowie die Reinigung fehle. In Hinblick darauf, dass die in Rede stehende Literatur auch bei nicht in der Bf.-Berufssparte tätigen Personen von allgemeinem Interesse sei bzw. zumindest für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt sei, sei die Annahme einer beruflichen Veranlassung der Bücherkosten ohne einen konkreten inhaltlichen Bezug zur Tätigkeit als Schriftsteller/Journalist/ T. zu verneinen.

In der Anlage zu dem zuvor genannten Bf.-Schreiben wurde der nachfolgend zitierte Vienna.online.at-Bericht vom 14.Januar 2013 08:46 Uhr mit dem Titel "Messen in Wien 2013: Hochbetrieb bei Ferien-Messe, Vienna Autoshow und Co." an den Bf. übermittelt: "*Hochbetrieb herrschte seit 10.Jänner in der Messe Wien, in der gleich 3 Messen parallel stattfanden: Die „Ferien-Messe Wien“ ..., die „Vienna Autoshow“ ... sowie die Gastveranstaltung „Cook & Look“, Österreichs größte Koch- und Genussmesse. Die Veranstalter freuen sich über die hohe Besucheranzahl.*

Bei Messeschluss am Sonntagabend konnten Aussteller und Veranstalter eine überaus erfreuliche Bilanz ziehen: Rund 148.000 Besucher hatten die Messen besucht.

„Die Themenkombination Auto und Reisen hat ihre Attraktivität bewiesen. Sowohl "Ferien-Messe Wien" als auch "Vienna Autoshow" sind wichtige Plattformen für die Tourismus- und die Automobilbranche“, so Matthias Limbeck, Geschäftsführer von Reed Exhibitions Messe Wien.

Vienna Autoshow und Ferien-Messe erfolgreich

Die „Vienna Autoshow“ gehört seit ihrer Premiere im Jahr 2004 und zusammen mit der zeitgleich stattfindenden „Ferien-Messe Wien“ zu den publikumsstärksten und erfolgreichsten Veranstaltungen im Portfolio von Reed Exhibitions Messe Wien, so die Veranstalter.

Highlights der Messen in Wien

Auf der „Vienna Autoshow“ präsentierten 40 Automarken rund 400 Neuwagen, darunter sogar eine Weltpremiere sowie Europa- und Österreich-Premieren. Die „Vienna Autoshow“ gilt deshalb als mit Abstand wichtigste Neuwagenpräsentation des österreichischen Automarktes, die aufgrund des Termins für starke verkaufsfördernde Impulse am Beginn der neuen Saison sorgt.

An der „Ferien-Messe Wien“ beteiligten sich 750 Aussteller aus 70 Ländern. Als Partnerland präsentierte sich Rumänien; als Partnerregion traten unter dem Titel „Alpe-Adria-Trail“ die Regionen Kärnten, Slowenien und Friaul Julisch Venetien gemeinsam auf.“

Die APA OTS Aussendung unter dem Titel "Schlussbericht: [...]"

Zu den strittigen Bücherkosten wurden dem Bf. mit dem BFG-Schreiben vom 8. April 2015 die Bücher, zu denen Internet-Angaben vorhanden waren, mit Titel samt Internet-Angaben mitgeteilt. Die Buchtitel sind "Marco Polo Algarve", "Baedeker Reiseführer Algarve", "Die Traumdeutung und andere Schriften von Sigmund Freud", "Glas & Löffel von J. Pourcel", "Koche lieber leidenschaftlich!" [Kochbuch von R. & K. Obauer], "Pasta e Opera mit CD" [Autor: Chefkoch Antonio Carluccio], "Meine Küche der Gewürze" [Sonderausg.], "F&B Riesenplan Wien 1:12.500" und das Buch "Highlights" [Küchenschätze für Feinschmecker; Highlights aus der "Aubergine", Gourmet-Restaurant von Eckart Witzigmann]. Hinsichtlich der übrigen Bücher wurde dem Bf. mit dem letztgenannten BFG-Schreiben zur Kenntnis gebracht, dass diese Bücher Kunstbücher seien, für die nähere Angaben fehlen würden.

Mit dem darauffolgenden Schreiben vom 26. Mai 2015 bestätigte der Bf., dass ihm die dem BFG-Schreiben vom 8. April 2015 beigelegte Presseaussendung zur Messe seit Ende der Ferienmesse vorliege, und fügte hinzu, dass dieser Bericht kein Ersatz für die persönlichen Recherchen auf der Messe sei. Bei diesen Recherchen sei es um die Recherche aktueller tourismuspolitischer und sportpolitischer Strategien und Überlegungen gegangen. Diese hätten bei relevanten Fachleuten der Branche persönlich eingeholt werden müssen, wenn sie journalistisch verwertbar sein sollten. Allerweltsinformationen, wie sie die Presseaussendung der Wr. Messe enthalte, würden dazu nicht taugen.

Der Bf. hätte bei der Messe vor Ort tourismus- und sportpolitische Informationen bei mehreren Ausstellern eingeholt, die bei der Messe zeit- und kostengünstig an einem einzigen Tag kontaktierbar gewesen wären. Der Schlussbericht sei dadurch, dass diese

Rechercheergebnisse in dem als Beilage übermittelten Bericht nicht enthalten gewesen seien, was erfahrungsgemäß nicht zu erwarten gewesen sei, kein tauglicher Ersatz für eine Recherche vor Ort, also auch nicht geeignet, auf einen Messebesuch zu verzichten. Hinsichtlich der abgabenbehördlichen Ansicht, der Messebesuch wäre zumindest teilweise privat bedingt gewesen, bestritt der Bf., auf der Messe Erkundigungen über Privatferienreisen eingeholt oder dort eine Reise gebucht zu haben, und hielt der Behörde vor, einen Beleg für die Behauptung der privaten Veranlassung des Messebesuches nicht vorzubringen.

Zu den Bücherkosten brachte der Bf. vor, dass der Reiseplan Wien die Auffindung von vereinbarten Rechercheorten erleichtere. Die Reiseführer seien Vorbereitungen für eine geplante, im selben Jahr getätigte und abgerechnete Dienstreise gewesen. Die Kunstführer seien Vorinformationen für ein Buch, das der Bf. derzeit erarbeite.

Hinsichtlich der Reinigungskosten begründete der Bf. den Betriebsausgabencharakter damit, dass diese Reinigung die Entfernung groben Schmutzes von der Kleidung betreffe. Dieser Schmutz sei bei Minen- und Industrieanlagenbesuchen im Jahr 2013 unabsichtlich haften geblieben.

Mit Schreiben vom 15. April 2016 hielt das BFG dem Bf. unter dem Punkt "Pressekarte für das Jahr 2013" u.a. vor, dass der Presseausweis ein Ausweis sei, der vom Österreichischen Kuratorium für Presseausweise nach strengen Zulassungsbedingungen an Journalisten, Fotoreporter, Kameralleute bzw. Eigentümer, Herausgeber, Verleger vergeben werde, die hauptberuflich mit festen Bezügen oder selbstständig oder in ständiger (und nicht bloß unbedeutender) Nebenbeschäftigung tätig seien. Der Presseausweis sei ein anerkanntes Arbeitsinstrument im Umgang mit Behörden, bei Recherchen und für Akkreditierungen.

Nach allgemeinen Ausführungen zum Österreichischen Journalisten Club (ÖJC) und den Vorteilen einer Mitgliedschaft bei der Landesvertretung für Medienschaffende zitierte das BFG den aktuellen Text betreffend die Akkreditierungsanfrage zur Ferien-Messe Wien:

ACHTUNG NEU!!

PRESSEKARTEN NUR NACH VORAB-AKKREDITIERUNG ERHÄLTlich

Vielen Dank für Ihr Interesse an unserer Veranstaltung. Bitte haben Sie allerdings Verständnis, dass aufgrund der großen Nachfrage die Anzahl an Pressekarten für die Vienna Autoshow und Ferien-Messe Wien limitiert ist.

Akkreditierungswünsche können ausschließlich vorab und online eingereicht werden. Die Frist dafür endet am Montag, 9. Jänner 2017 um 12.00 Uhr. Anfragen, die nach dieser Deadline bei uns eingehen, können aus organisatorischen Gründen leider NICHT mehr bearbeitet werden. Eine Akkreditierung vor Ort, während der Vienna Autoshow und Ferien-Messe, ist generell nicht möglich.

Vielen Dank für Ihre Unterstützung

Ihr Presse-Team von Reed Exhibitions Messe Wien"

Zur Pressekarte führte das BFG ins Treffen, dass diese eine spezielle Eintrittskarte für eine Veranstaltung sei, die vom Veranstalter üblicherweise gratis an einen Journalisten

abgegeben werde, um die Medienberichterstattung über das Ereignis sicherzustellen. Der oben zitierte Text lasse den Rückschluss auf eine Akkreditierung eines Journalisten sogar noch vor Ort, während der Vienna Autoshow und Ferien-Messe, im Jahr 2013 zu. Nach der derzeitigen Aktenlage seien daher die durch den Messebesuch veranlassten Bf.-Ausgaben den Kosten der Lebensführung zuzurechnen.

Aus folgenden Gründen war die Beschwerde bezüglich der Kosten für die Tageskarte der Reed Exhibitions Messe Wien, die diversen Bücher, die Kleiderreinigung und die Reparatur eines Diktaphongeräts abzuweisen:

Betriebsausgaben sind gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 die durch den Betrieb veranlassten Aufwendungen oder Ausgaben.

Nach Quantschnigg/Schuch-Einkommensteuer-Handbuch, § 4 EStG 1988 Rz.35, und den dort zitierten Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofs sind Betriebsausgaben in der Regel über Verlangen des Finanzamtes nachzuweisen oder, wenn dies nicht möglich erscheint, zumindest glaubhaft zu machen (VwGH 6.Oktober 1961, 1070/61), sonst kann ihnen die Abgabenbehörde die Anerkennung als Betriebsausgabe versagen (VwGH 5.Februar 1960, 953/57, 14.Juli 1961, 137/58, 17.Mai 1963, 1523/62).

Bei den Einkünften dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bzw. gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2a EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, nicht abgezogen werden.

Nach Jakom/Vock, EStG, 2017, § 20 Rz.1ff., enthält § 20 Bestimmungen, durch die die Sphäre der Einkommenserzielung von der steuerlich unbeachtlichen Sphäre der Einkommensverwendung abgegrenzt werden soll (VwGH 29.Juli 2010, 2006/15/0006); sie ergänzen vor allem § 4 und § 16 und betreffen nicht nur (Geld)Ausgaben, sondern auch Aufwendungen, d.h. u.a. Sachwerte jeder Art. Aufwendungen (Ausgaben) wird die Abzugsfähigkeit wegen ihres ausschließlich oder nahezu ausschließlich privaten Charakters bzw. im Hinblick auf das Zusammentreffen von betrieblicher oder beruflicher Veranlassung mit privater Veranlassung versagt.

Nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs gilt § 20 EStG 1988 für alle Einkünfte bzw. alle Einkunftsarten (VwGH 29.Juli 2010, 2006/15/0006). Zwischen Betriebsausgaben und Lebenshaltungskosten darf die Grenze nicht anders als zwischen Werbungskosten und Lebenshaltungskosten gezogen werden (VwGH 3.Mai 1983, 82/14/0154).

Nach Jakom/Vock, EStG, 2017, § 20 Rz.7, findet sich der Grundsatz, dass Aufwendungen, die ihre Ursache in den persönlichen Lebensverhältnissen des Steuerpflichtigen haben, nicht abzugsfähig sind, in den Ziffern 1 und 2 lit.a (VwGH 16. Februar 2000, 95/15/0034).

Ziffer 1 erfasst Aufwendungen, die ihren Ursprung allein in der Privatsphäre des Steuerpflichtigen haben bzw. deren Zweck auf die private Sphäre gerichtet ist; Ziffer 2 lit. a betrifft dagegen Aufwendungen, die primär zur Lebensführung gehören, in weiterer Folge aber auch dem Betrieb/Beruf des Steuerpflichtigen dienen. Ob Aufwendungen unter

Ziffer 1 oder Ziffer 2 lit.a fallen, ist auch praktisch ohne Belang. Die Rechtsfolge besteht in beiden Fällen in der Nichtabzugsfähigkeit (VwGH 27. Mai 1999, 97/15/0028).

Nach Jakom/Vock, EStG, 2017, § 20 Rz.11, enthält Ziffer 2 lit.a als wesentlichste Aussage ein Abzugsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen. Es soll vermieden werden, dass Steuerpflichtige auf Grund der Eigenschaft ihres Berufs eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen können (VwGH 25. November 2009, 2007/15/0260 Tonträger; 21. September 2005, 2001/13/0241 Konzertkarten; 29. September 2004, 2000/13/0156 Literatur). Eine Regelung, derzufolge Aufwendungen der Lebensführung nur bei jenen Steuerpflichtigen berücksichtigt werden könnten, bei denen die Möglichkeit einer Veranlassung durch die Einkünfteerzielung gegeben ist, würde gegen den Gleichheitssatz verstoßen (VwGH 28. Oktober 1998, 93/14/0195, verfassungskonforme Interpretation der §§ 4 Abs. 4 und 16). Bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen, muss ein strenger Maßstab angelegt werden (VwGH 22. Dezember 2004, 2002/15/0011).

Nach Jakom/Vock, EStG, 2017, § 20 Rz.17, hat die Abgrenzung der abzugsfähigen von den nicht abzugsfähigen Aufwendungen nach **objektiven** Kriterien zu erfolgen; maßgebend ist das äußere Erscheinungsbild, das auf Art und Beweggrund eines Aufwands schließen lässt und nicht die bloß behauptete, davon abweichende Motivation des Steuerpflichtigen (VwGH 15. Juli 1998, 93/13/0205 RA iZm Ziffer 2 lit.a und Ziffer 3). Dabei ist - nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs - eine typisierende Betrachtungsweise anzuwenden (VwGH 29. September 2004, 2000/13/0156; 24. November 1999, 99/13/0202). Es ist in einem gesetzmäßigen Verfahren zu prüfen, ob das Wirtschaftsgut nahezu ausschließlich betrieblich bzw. beruflich verwendet wurde (VwGH 17. September 1990, 90/14/0087). Die betriebliche Veranlassung eines Aufwandes bedarf gerade dann einer sorgfältigen Prüfung, wenn Aufwendungen vergleichbarer Art häufig auch in der Privatsphäre anfallen (VwGH 30. Jänner 2001, 95/14/0042).

Nach Jakom/Vock, EStG, 2017, § 20 Rz.18ff., hat derjenige, der typische Aufwendungen der privaten Lebensführung als Betriebsausgaben/Werbungskosten geltend macht, in Hinblick auf die Nähe zum Beweisthema von sich aus nachzuweisen, dass sie - entgegen allgemeiner Lebenserfahrung - (nahezu) ausschließlich die betriebliche/berufliche Sphäre betreffen (VwGH 22. Februar 2007, 2006/14/0020). Die Behörde darf Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Erzielung von Einkünften wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, nicht schon anerkennen, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist. Bei Aufwendungen, die ihrer Art nach auch eine private Veranlassung nahe legen, bei denen ein Zusammenhang mit der Erzielung von Einkünften aber nicht auszuschließen ist, darf die Veranlassung durch die Erzielung von Einkünften nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche/berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet „das verlässliche Indiz“ der betrieblichen/beruflichen Veranlassung. Der Umstand, dass Aufwendungen einer beruflichen Tätigkeit förderlich sein können, reicht für die Abziehbarkeit der Kosten jedenfalls nicht aus (VwGH 18. Dezember 2013, 2011/13/0119).

Dies hat der Verwaltungsgerichtshof in Zusammenhang mit z.B. Messebesuch usw., Anschaffung von Literatur (VwGH 28.Oktober 1998, 93/14/0195) ausgesprochen. Die „Notwendigkeit“ darf jedoch nicht zu eng gesehen werden. Es handelt sich nur um ein, gegebenenfalls gewichtiges, Beweisanzeichen der betrieblichen/beruflichen Veranlassung, wobei die Entscheidung über die Zweckmäßigkeit von Aufwendungen dem Steuerpflichtigen überlassen bleiben muss. Entscheidend kann nur sein, ob Aufwendungen für die Einkunftserzielung „sinnvoll“ erscheinen, d.h. **objektiv** nachvollziehbar im betrieblich/beruflichen Interesse getätigt werden (VwGH 31.Mai 2011, 2008/15/0126; VwGH 12.April 1994, 91/14/0024: Sinnhaftigkeit des Einsatzes eines Wirtschaftsgutes für eine bestimmte Tätigkeit nach dem Urteil gerecht und billig denkender Menschen).

Im Abgabenverfahren haben die Abgabenbehörden gemäß § 115 Abs. 1 BAO die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

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

Nach § 115 Abs. 3 BAO haben die Abgabenbehörden Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen.

Nach Ritz, BAO⁶, § 115 Rz. 9, und der dort zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs findet die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes dort ihre Grenze, wo nach Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann (VwGH 25.Oktober 1995, 94/15/0131, 94/15/0181; 15.Dezember 2009, 2006/13/0136). Bei eingeschränkten Ermittlungsmöglichkeiten der Abgabenbehörde liegt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs eine erhöhte Mitwirkungspflicht vor [z.B. Bankgeheimnis (VwGH 16.September 1986, 86/14/0020), ärztliche Verschwiegenheitspflicht (VwGH 19.Februar 1992, 91/14/0216)]. Auch wenn die Partei die sie betreffende erhöhte Mitwirkungspflicht verletzt, hat die Behörde den maßgebenden Sachverhalt im Rahmen der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO) festzustellen (VwGH 23.Februar 1994, 92/15/0159).

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

Nach § 119 Abs. 2 BAO dienen der Offenlegung insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekanntgeben.

Nach Ritz, BAO⁶, § 119 Rz 3, und der dort zitierten Rechtsprechung der Höchstgerichte bedeutet vollständig und wahrheitsgemäß offenlegen, der Abgabenbehörde nicht nur ein richtiges und vollständiges, sondern auch ein klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verschaffen (VwGH 20.September 1989, 88/13/0072; OGH 18.Dezember 1995, 14 Os 83/95; VwGH 25.Jänner 1999, 93/17/0313). Was bei einer Abgabenerklärung zu einer vollständigen Offenlegung gehört, hat der Erklärungspflichtige in der Abgabenerklärung zunächst selbst nach bestem Wissen und Gewissen, d.h. nach der äußersten, ihm nach seinen Verhältnissen zumutbaren Sorgfalt zu beurteilen. Objektiv setzt die Vollständigkeit die Offenlegung aller für eine ordnungsgemäße Feststellung des Sachverhaltes notwendigen Tatsachen voraus (VwGH 11.April 1991, 90/16/0231).

Der Umfang der Offenlegungs- und Wahrheitspflicht beschränkt sich keineswegs lediglich auf das Vorbringen unbewiesener Tatsachen. Umstände, die regelmäßig oder sogar ihrer Natur entsprechend nach außen nicht in Erscheinung treten, sind in erster Linie von demjenigen unter Beweis zu stellen, der ihr Vorliegen behauptet (VwGH 20.Februar 1991, 86/13/0047). In welcher Form (z.B. amtlicher Vordruck, elektronische Steuererklärung, formloses Schreiben) die Offenlegung erfolgt, ist aus der Sicht der Offenlegungs- und Wahrheitspflicht des § 119 bedeutungslos (vgl. Keppert/ Bruckner, SWK 2004, T 157; Tanzer in Althuber/Tanzer/Unger, BAO-HB, § 119, 346).

Nach Ritz, BAO⁶, § 119 Rz.5, dienen der Offenlegung vor allem Abgabenerklärungen und die Beantwortung von Vorhalten (VwGH 7.September 1990, 89/14/0261-0263).

Nach § 166 BAO kommt als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

Nach § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs zu § 167 Abs. 2 BAO bedeutet der Grundsatz der freien Beweiswürdigung, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es keine Beweisregeln (keine gesetzliche Rangordnung, keine formalen Regeln) gibt. Ausschlaggebend ist der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen (z.B. VwGH 24.März 1994, 92/16/0031; 25.September 1997, 97/16/0067; 24.Oktober 2001, 2000/17/0017; 24.Februar 2005, 2004/16/0232).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs zu § 167 Abs. 2 BAO genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (z.B. VwGH 23.September 2010, 2010/15/0078; 28. Oktober 2010, 2006/15/0301; 26. Mai 2011, 2011/16/0011; 20. Juli 2011, 2009/17/0132).

Sachverhaltsmäßig steht fest, dass dem Bf. für die in Rede stehende Tageskarte Kosten in Höhe von 12€ inkl. 20%USt. erwachsen sind. Diese Karte ist ein Inhaberpapier, welches das Recht verbrieft, die zeitgleich stattfindenden Messen "Ferienmesse" samt "Cook & Look" sowie die "Vienna Autoshow" zu besuchen. Seitens des Bf. wurde der Betriebsausgabencharakter der Tageskarte zunächst mit "tourismuspolitischen Recherchen" [Kontaktnahme mit Tourismusexperten, Beobachtung der jeweils aktuellen Reisetrends] und sodann im Schreiben vom 26. Mai 2015 mit der Recherche aktueller tourismuspolitischer und sportpolitischer Strategien und Überlegungen begründet. Von der Behörde wurden die Ticketkosten hingegen als gemäß § 20 EStG 1988 nichtabzugsfähige Kosten der allgemeinen Lebensführung gewertet.

Die Beschwerde ist im gegenständlichen Punkt abzuweisen, weil § 20 Abs. 1 Z. 2a EStG 1988 klar und eindeutig bestimmt, dass Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, bei den Einkünften nicht abgezogen werden dürfen.

Den Kosten für die Tageskarte ist die Anerkennung als Betriebsausgabe im Sinn des § 4 Abs. 4 EStG 1988 zu versagen, weil ein Nachweis dafür, dass die Aufwendung für die Einkunftserzielung „sinnvoll“ erscheint und **objektiv** nachvollziehbar im beruflichen Interesse getätigt worden ist, fehlt. Für einen Journalisten ist dies ungewöhnlich, weil der Veranstalter stets spezielle Eintrittskarten für die Messe, nämlich Pressekarten gratis an Journalisten abgibt, um die öffentliche Medienberichterstattung über die Ferienmesse [samt Kochmesse und Neuwagenschau] sicherzustellen. Bestätigt wird die Förderung des Interesses des Veranstalters an der Berichterstattung, was die Kulinarikmesse "Cook & Look Messe 2013" anbelangt, auch durch die Ankündigung des als Autor von über 20 Koch- und Rezeptbüchern [darunter z.B. "*Das neue bayrische Kochbuch*"] und Vertreter regionaler Küche und Produkte bekannten "Gault Millau-Koch des Jahres 1989" A. Schuhbeck. Über die Neuwagenschau "Vienna Autoshow" 2013 wurde live vom ÖAMTC und auto touring berichtet (siehe <http://www.oeamtc.at/portal/vienna-autoshow-2013> mit Hinweis auf die Videos auf ÖAMTC TV und die Updates, Fotoshows und Videos in der Linkbox).

Da der Bf. nach Jahrzehnten der Arbeit im Hörfunk und Fernsehen auch im Streitjahr als Journalist beruflich tätig gewesen ist und ihm daher der Bezug einer Pressekarte für den Besuch der Ferienmesse 2013 als Nachweis für die berufliche Veranlassung des Besuchs dieser Veranstaltung möglich gewesen wäre, stellt die Vorlage lediglich der Tageskarte keinen geeigneten Nachweis für die berufliche Veranlassung des Messebesuchs dar. Wenn der Bf. den Betriebsausgabencharakter des Preises für das Inhaberpapier mit dem verbrieften Besuchsrecht hinsichtlich der zeitgleich stattfindenden Ferien- & Kochkunstmesse samt Autoshow für das Jahr 2013 behauptet, ist es Aufgabe der Behörde, Sachverhaltsfeststellungen über die Umstände der Nutzung des Wirtschaftsgutes zu treffen; dabei darf sich die Behörde nicht allein auf die Darstellung des Steuerpflichtigen stützen, wenn es an entsprechenden Nachweisen fehlt. Mit dem Messebesuch ohne Pressekarte ist daher der Bf. mit einer Beweisvorsorgepflicht

belastet, weil die zeitlich begrenzte, wiederkehrende Marketing-Veranstaltung im Streitjahr keine Fachmesse, sondern eine Verbrauchermesse gewesen ist. Da die Messe für das öffentliche Publikum bestimmt war, hatte dieses ein Eintrittsgeld für den Messebesuch zu bezahlen. **Jedem** Zahler wurde die Bezahlung des Eintrittsgeldes durch eine Karte bestätigt, aufgrund dieser der Inhaber des Papiers zum Besuch der Veranstaltung berechtigt war.

Die meisten Verbrauchermessen kennen zwar den Besuch von Fachbesuchern, jedoch liegt der Schwerpunkt auf dem Besuch von Verbrauchern, denen nur Waren einer bestimmten Kategorie (z.B. Reisen) angeboten werden. Aus dem Charakter der Messe 2013 in der Touristikbranche ist daher eine berufliche Veranlassung für den Bf.-Kauf der Tageskarte nicht abzuleiten, weil Touristik der Sammelbegriff für Reisen einschließlich Reisebranche, Gastgewerbe und Freizeitwirtschaft ist und Tourismus gemäß <http://wirtschaftslexikon.gabler.de/Definition/tourismus.html> die Gesamtheit aller Erscheinungen und Beziehungen umfasst, die mit dem Verlassen des üblichen Lebensmittelpunktes und dem Aufenthalt an einer anderen Destination verbunden sind.

Unter den Begriff Tourismus fallen nach Freyer, Walter 2006, Tourismus: Einführung in die Fremdenverkehrsökonomie, 8.Auflage, München, Oldenbourg, unterschiedliche Reisearten und -formen, die sich nach unterschiedlichen Kriterien z.B. nach Motivation (z.B. Kultur- oder Bildungstourismus, Sport- und/oder naturnaher Tourismus, etc.), Dauer, Organisationsform (Individual-/Veranstalterreisen), Teilnehmerzahl (Exklusiv-/Massentourismus), Zielort, Entfernung, Transportmittel, Unterkunftsart, Alter, Reisezeit und Familienstand klassifizieren lassen. Im Rahmen der Ferienmesse 2013 präsentierten daher Aussteller aus vielen Ländern Urlaubsziele und vielfältige Angebote samt unzähligen Sonderangeboten mit der Möglichkeit der Sofortbuchung. Entsprechend dem Convention-Format der Ferienmesse 2013 bestand das Rahmenprogramm für die Ferienmesse 2013 aus

- Live-Musik von Romi Cipariu und seiner Band „Domino“ [bekannt für Popmusik, mit barock anmutenden Cembalo-Klängen gemixt] sowie den Oberkrainern;
- Volksmusik aus der Türkei,
- der Darbietung von traditionellen Tänzen aus Thailand,
- der Präsentation von z.B. echten Pferden, einer Mini-Sommerrodelbahn, einer Rätselrallye und Ranger-Shows in der Österreich-Halle,
- einer Kampfshow indischer Ayurvedameister auf der Radio Wien Bühne
- der Vorführung der Trend-Fitnessart Zumba auf der Radio Wien Bühne,
- der Verkostung von
 - aa) Weinen aus Slowenien und Tunesien,
 - bb) Bier aus Thailand,
 - cc) Bäckereien aus Tunesien,
 - dd) Baumkuchen aus Ungarn,
- Vorträgen und Filmen zu den Urlaubs-, Reise- und Freizeitpräsentationen der Aussteller,

- Gewinnspielen [digitale Glücksrad-Preise auf dem Rumänien-Stand; ein Wettbewerb mit der Gewinnmöglichkeit von Lego sowie Eintrittskarten für Legoland im Deutschlandbereich, Gewinnspiele im Türkeiereich, Verlosung von Irish Whiskey] bestanden.

Die Tatsache, dass die Ferienmesse 2013 teils Unterhaltungs-, teils Informationscharakter und damit einen Mischcharakter hatte, verschaffte die Gewissheit darüber, dass die Messe für einen nicht fest abgrenzbaren bzw. nicht abgegrenzten Teil der Allgemeinheit unabhängig vom Bildungsgrad bestimmt war.

Dieser Charakter ist auch der Kulinarikmesse zu bescheinigen, weil "Cook & Look" 2013 unter dem Motto „Alles andere wäre geschmacklos“ gestanden ist und die Themenschwerpunkte Ambiente und Accessoires, Besteck & Gedeck, biologische Produkte und Frisches vom Bauernhof, Brauereien und Keltereien, Cocktails, Gourmetliteratur und Kochjournale, Kaffee, Tee und Kakao, Küchenhelfer und -geräte, Küchen und Esszimmermöbel, Mineralwässer und Säfte, Nahrungs- und Genussmittel, Schokolade und Confiserie, sowie Weine und Destillate gehabt hat. Bestätigt wird die Ausrichtung der "Cook & Look" 2013 auf ein allgemeines Publikum durch das spezielle Extra der Kulinarikmesse: Live-Kochshows mit bekannten Köchen.

Auch die "Vienna Autoshow 2013" war keine Fachmesse, sondern eine Publikumsmesse mit dem Schwerpunkt Automobil, bei der rund 400 Neuwagenmodelle der vierzig vertretenen Automarken der heimischen Importeure ausgestellt waren. Die Live-Berichterstattung des ÖAMTC über diese Autoschau war Folge des Wettbewerbs unter den Medienunternehmen, um die Publikumszielgruppe der Messe über die Veranstaltung zu informieren.

Aufgrund der Tatsache, dass die Tageskarte die Eintrittskarte betreffend Messen war, an denen ein allgemeines Interesse im Streitjahr bestanden hatte, sind die Kosten für das Inhaberpapier Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Einkunftserzielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können. Somit ist nicht nur das Finanzamt bei einem Journalisten nicht in der Lage, zu prüfen, ob diese Aufwendungen durch die Einkunftserzielung oder durch die private Lebensführung veranlasst worden sind.

Das Eintrittsgeld für die Messe kann nicht schon deshalb als Betriebsausgabe anerkannt werden, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist. Legen Aufwendungen eines Fachjournalisten für eine Tageskarte ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe, so darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung vielmehr nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit des Bf. notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung. Dies gebietet auch die verfassungskonforme Interpretation des § 4 Abs. 4 EStG 1988: Eine Regelung, nach der Aufwendungen der Lebensführung ausschließlich bei jenen steuerpflichtigen Einkünften mindernd berücksichtigt werden, bei denen die Möglichkeit einer Veranlassung durch die Einkünfterzielung gegeben ist, verstieße gegen den Gleichheitssatz des Art. 7 Abs. 1 B-VG (vgl. VwGH 29.Mai 1996, 93/13/0013).

Dem Abgrenzungskriterium der Notwendigkeit eines Aufwandes ist nur dann keine entscheidende Bedeutung beizumessen, wenn ein Aufwand seiner Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lässt. Davon kann bei der Eintrittskarte keine Rede sein, weil eine Google-Abfrage zur Person des Bf. und der Messe keinen Hinweis auf z.B. einen Kommentar, einen Bericht oder ein Fachbuch des Bf., der Gewißheit über die berufliche Notwendigkeit des Besuchs der "Ferienmesse 2013"/ "Cook & Look"/"Vienna Autoshow" und der damit verbundenen Kosten verschaffen hätte können, ergeben hat. Seitens des Bf. wurde kein Titel von einem Artikel oder einem Kommentar über die Publikumsmesse, die nachweislich Verlagen zur Veröffentlichung angeboten bzw. veröffentlicht worden waren, genannt.

Ohne Pressekarte ist daher die Annahme, dass die private Veranlassung beim Besuch der Ferien- und Kochkunstmesse samt "Vienna Autoshow" im Streitjahr völlig in den Hintergrund getreten wäre, unbegründet.

Da sich eine Veranlassung durch die Erwerbssphäre nach Ausschöpfung aller im Einzelfall angezeigten Ermittlungsmaßnahmen und der gebotenen Mitwirkung des Steuerpflichtigen nicht feststellen lässt, sind die Aufwendungen in analoger Anwendung des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofs vom 31.Mai 2011, 2008/15/0226, nicht abzugsfähig.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2013 ist daher insoweit nicht mit einer Rechtswidrigkeit belastet, als die belangte Behörde den Aufwendungen hinsichtlich der Tageskarte die Anerkennung als Betriebsausgabe dadurch, dass die Ferienmesse 2013/ "Cook & Look"/"Vienna Autoshow" nicht nur für Angehörige der Bf.-Berufsgruppe, sondern von allgemeinem Interesse gewesen war, versagt hat.

Bücherkosten 168,12 € (inkl. 28,02 € USt)

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 20 EStG 1988 wird durch die Literatur, die für einen nicht abgegrenzten Teil der Allgemeinheit bestimmt ist, im Allgemeinen ein im Privatbereich gelegenes Bedürfnis befriedigt; dies führt daher zu nicht abzugsfähigen Kosten der Lebensführung.

§ 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 enthält als wesentliche Aussage ein Abzugsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen, dem der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grund liegt, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann. Dies wäre ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen, die eine Tätigkeit ausüben, die eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht, und die derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen (VwGH 30. Mai 2001, 2000/13/0163; 5. April 2001, 98/15/0046; 23. November 2000, 95/15/0203; 26. April 2000, 96/14/0098).

Bei der Abgrenzung beruflich bedingter Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung ist eine typisierende Betrachtungsweise derart anzuwenden, dass nicht die konkrete tatsächliche Nutzung, sondern die **typischerweise zu vermutende Nutzung** als allein erheblich angesehen werden muss. Als Ergebnis dieser gebotenen typisierenden

Betrachtungsweise hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung daran festgehalten, dass die Anschaffung von Werken, die von allgemeinen Interesse oder für einen nicht fest abgrenzbaren bzw. nicht abgegrenzten (VwGH 27.Mai 1999, 97/15/0142) Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt ist, im Allgemeinen nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung begründet (VwGH 26.Juli 2007, 2006/15/0065), unabhängig davon, ob es sich um Werke der klassischen Literatur, der Belletristik, Comics oder Magazine handelt (VwGH 27.Mai 1999, 97/15/0142). Der Umstand, dass fallweise Anregungen und Ideen für die betriebliche/berufliche Tätigkeit gewonnen werden können, ändert daran nichts (VwGH 23.November 2000, 95/15/0203).

An Beispielen des Verwaltungsgerichtshofs für Werke, welche von allgemeinem Interesse oder für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsstand bestimmt sind, und daher nichtabzugsfähige Kosten der Lebensführung begründen, seien „Das neue deutsche Wörterbuch“ (VwGH 16.März 2005, 2000/14/0151); Nachschlagewerke allgemeiner Art, Landkarten (VwGH 16.Oktober 2002, 98/13/0206); Reiseführer (VwGH 30.Juli 2002, 98/14/0063); Lexika, Wörterbücher (VwGH 24.November 1999, 99/13/0202); Wanderkarten und -bücher, Reise- und Kunstführer (VwGH 25.Oktober 1994, 94/14/0014); Atlanten (VwGH 25.Oktober 1994, 94/14/0014); Bildbände (VwGH 9.Oktober 1991, 88/13/0121); Illustrierte und populär-wissenschaftliche Magazine, auch als Warteraumliteratur (VwGH 16.Dezember 1986, 84/14/0110 RA) und Belletristik (VwGH 5.Juli 2004, 99/14/0064) genannt.

Aus folgenden Gründen war die Beschwerde im gegenständlichen Punkt abzuweisen:

Mit dem BFG-Schreiben vom 8. April 2015 sind dem Bf. von den Büchern, zu denen Internet-Angaben vorhanden waren, die Buchtitel samt Internet-Angaben wie folgt zur Kenntnis gebracht worden:

- "Marco Polo Algarve": *"Insider-Tipps und noch viel mehr: Erleben Sie mit MARCO POLO die Algarve und ihr Hinterland intensiv von den Stränden an der Sandalgarve bis zur spektakulären Steilküste am Cabo de São Vicente - mit dem MARCO POLO Reiseführer kommen Sie sofort an der Algarve an. Erfahren Sie, welche Highlights Sie neben der Maurenburg in Silves und den Felsskulpturen an der Ponta da Piedade bei Lagos nicht verpassen dürfen, wo Sie bei Ebbe mit dem Eimerchen losziehen sollten, um sich Ihr eigenes Gratis-Festmahl aus Venus- und Herzmuscheln zu sammeln und in welchem Minidorf Sie neben dem Yogazentrum Quinta da Calma noch eine Reihe weiterer Abschalt-Angebote für Leib und Seele finden. Mit den MARCO POLO Ausflügen und Touren erkunden Sie die Algarve auf besonderen Wegen und mit den Low-Budget-Tipps sparen Sie bares Geld. Die Insider-Tipps des Autors lassen Sie die Algarve individuell und authentisch erleben. In jedem Band gibt es einen übersichtlichen Reiseatlas und eine herausnehmbare Faltkarte, in die natürlich auch die Ausflüge & Touren eingetragen sind. Entdecken Sie die Algarve mit all ihren Facetten! Der kompakte, unkomplizierte und übersichtlich strukturierte MARCO POLO Reiseführer bringt Sie mitten rein in die Region, versorgt Sie mit brandaktuellen Informationen und jeder Menge Insider-Tipps für einen spannenden Portugaltrip".*

- "Baedeker Reiseführer Algarve": "Unter Südportugals Sonne Der Baedeker Algarve begleitet an 3000 Sonnenstunden im Jahr zu kleinen Badebuchten zwischen Felsen und langen Sandstränden und in ein liebliches Hinterland mit verschlafenen Dörfern. Das Kapitel Hintergrund beschäftigt sich mit Wissenswerten über die Algarve, mit Land und Leuten, mit Wirtschaft und Geschichte, Gesellschaft und Alltagsleben. Was sind die typischen Gerichte und wo kann man sie probieren? Was kann man mit Kindern unternehmen? Antworten auf diese und viele andere Fragen gibt das Kapitel "Erleben und Genießen". Entdecken Sie die Algarve unterwegs: Spannende Touren führen in abwechslungsreiche Landschaft und in abgelegene Orte. Das zentrale Hinterland lockt mit üppiger Flora und verschlafenen Dörfern, römische Ruinen und alte Bergdörfer gibt es an der ruhigen Ostalgarve zu entdecken. Rau und menschenleer lockt der Westen mit beeindruckenden Felswänden. Orte, die man auf keinen Fall verpassen sollte sind im großen Kapitel Sehenswürdigkeiten von A - Z ausführlich beschrieben. Infografiken erklären bildhaft u.a. die Algarve auf einen Blick, das Lagunenland und den Weg der Sklavenhändler. Eine einzigartige 3D-Darstellung gibt einen anschaulichen Überblick über Europas Südwestspitze. Baedeker-Tipps verraten, wo man in warmen Quellen Wellness betreiben kann, warum man Cataplana unbedingt ausprobieren muss, wo es die größte Auswahl an Keramikprodukten gibt und wie man bei einer Lagunenwanderung Fischer, Muschelsammler und Vögel beobachten kann.*

Der Baedeker Algarve vereint fundierte Informationen zu Natur, Kultur und Geschichte mit Genießerthemen und beschreibt alle wichtigen Sehenswürdigkeiten. Tourenvorschläge führen zu den interessantesten Plätzen, viele reisepraktische Tipps helfen vor Ort. Er bietet eine fulminante Bandbreite an Wissen für unterwegs und eine üppige Ausstattung."
- "Die Traumdeutung und andere Schriften von Sigmund Freud": "... rückt doch mit dem Freudschen Werk eine heutzutage schier unvorstellbare persönliche Leistung ins Blickfeld. Dieses umfangreiche, größtenteils literarisch beachtliche, in seiner Art wohl einzigartige theoretische Werk konnte nur ein Mensch schaffen, der mit überragender Geistesgröße, weit reichender Bildung, klarem Zielbewusstsein, starkem Durchsetzungswillen und größtmöglicher Disziplin ausgezeichnet war. (Prof. Dr. Hans Waldemar Schuch) Freuds Forschungen haben den Blick auf das menschliche Dasein grundlegend verändert. Sigmund Freud auf den Status des Begründers der theoretischen wie praktischen Psychoanalyse zu reduzieren, greift zu kurz: Vielmehr ist er als einer der wichtigsten Theoretiker des zwanzigsten Jahrhunderts zu sehen. Jegliche Diskussion der Theorien Sigmund Freuds muss auf der Basis der bahnbrechenden Ausführungen des Autors geschehen: - Die Traumdeutung (1900) - Zur Psychopathologie des Alltagslebens: Über Vergessen, Versprechen, Vergreifen, Aberglaube und Irrtum (1901) - Der Witz und seine Beziehung zum Unbewussten (1905) - Der Humor (1927) - Das Ich und das Es (1923) - Massenpsychologie und Ich-Analyse (1921) - Das Unbehagen in der Kultur (1930) - Kurzer Abriss der Psychoanalyse (1928)"*
- "Glas & Löffel von J. Pourcel": "Bei Einladungen und von Buffets sind sie nicht mehr wegzudenken - Vorspeisen, Amuse-Gueules und Desserts im Glas oder auf*

dem Löffel. Denn sie sehen nicht nur spektakulär aus, sondern sorgen durch die Kombination verschiedener Texturen von weich bis knusprig auch für ganz neue Geschmackserlebnisse. Wie wäre es mit Klippfischpüree mit Chorizo und Kalmar, Kürbis-Kastanien-Fondant mit Pilzrahm oder Kokos-Vanille-Samosas? 120 pikante und süße Köstlichkeiten, die jedem Gastgeber Komplimente garantieren."

- "Koche lieber leidenschaftlich!" ist ein Kochbuch von Rudolf und Karl Obauer.
- "Pasta e Opera mit CD" ist ein Buch von Chefkoch Antonio Carluccio.
- "Meine Küche der Gewürze": ist eine Sonderausgabe.
- "Highlights": einzigartige Küchenschätze für Feinschmecker; Highlights aus der "Aubergine", dem legendären Gourmet-Restaurant von Eckart Witzigmann / Eckart Witzigmann.
- "F&B Riesenplan Wien 1:12.500": Freytag & Berndt ist als Verlag österreichischer Marktführer im Bereich Kartografie, mit den Schwerpunkten Straßen-/Freizeitkarten, Wanderkarten und Stadtplänen.

Betreffend die übrigen Bücher hat das BFG den Bf. mit dem letztgenannten Schreiben darüber in Kenntnis gesetzt, dass diese Kunstbücher seien, für die nähere Angaben fehlen würden.

Sowohl die oben genannten Werke mit Internetangaben, als auch die Kunstbücher sind Werke von allgemeinem Interesse oder für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsstand bestimmt. Hinsichtlich des Allgemeininteresses an Kochbüchern sei auf die Publikumsmesse "Cook & Look" 2013, bei der einer der Themenschwerpunkte Gourmetliteratur und Kochjournale war, verwiesen.

Wenn der Bf. die Kosten für die in Rede stehenden Bücher als Betriebsausgaben gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 geltend macht, hat er die Berufsbezogenheit der Druckwerke im Einzelnen darzutun, widrigenfalls den Kosten der Betriebsausgabencharakter abzusprechen ist. Der Bf. ist jedoch einen Nachweis für die berufliche Notwendigkeit jedes einzelnen der Werke selbst im Rechtsmittelverfahren schuldig geblieben. Daten zur Person des Bf. und dessen Schriftwerken, von denen auf die ausschließlich berufliche Notwendigkeit der Bücherkosten rückgeschlossen werden hätte können, waren über die Internet-Suchmaschine des US-amerikanischen Unternehmens Google Inc. nicht zu ermitteln. Aufgrund der Aktenlage war daher den Aufwendungen für Reise-, Koch- und Kunstbücher in Höhe von (140,10 € netto + 28,02 € USt. =) 168,12 € bei der gebotenen typisierenden Betrachtungsweise wegen des in § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 verankerten Aufteilungsverbotes die Abzugsfähigkeit als Betriebsausgaben zu versagen.

Reinigungskosten 42,50 €

Sachverhaltsmäßig steht fest, dass dem Bf. Reinigungskosten für Alltagsbekleidung (Sakkos) erwachsen sind. Im Gegensatz zum Bf., der die Verschmutzung der Bekleidungsstücke als Folge von Unternehmensbesuchen beschrieben hat und in den Reinigungskosten einen Betriebsausgabencharakter erkennt, wertet die Behörde die in Rede stehenden Kosten als nichtabzugsfähige Kosten der privaten Lebensführung im Sinn des § 20 EStG 1988. Bestätigt werden Kosten in Höhe von 42,50 € durch Rechnungen

eines Putzereiunternehmens vom 25.Jänner 2013, 10.April 2013, 3.Juni 2013 und 15.Oktober 2013. Die Leistung wird in jeder einzelnen der ersten drei Rechnungen mit "1 Sacko reinigen" bzw. in der Rechnung vom 15.Oktober 2013 mit "2 Sackos reinigen" beschrieben. Der Rechnungskostenbetrag für die Reinigung eines Sackos beträgt 8,50 €.

Aus folgenden Gründen war die Beschwerde im gegenständlichen Punkt abzuweisen:

Aufwendungen für die Instandhaltung bürgerlicher Kleidung sind nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit a EStG 1988 selbst dann nicht als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abzugsfähig, wenn die Berufsausübung eine erhöhte Kleiderabnutzung bedingt, gesetzliche Vorschriften eine bestimmte bürgerliche Bekleidung vorschreiben oder diese berufsbedingt immer in ordentlichem Zustand sein muss (vgl. z.B. VwGH 17.November 1981, 14/1161/80, 20.Februar 1996, 92/13/0287, 8.Oktober 1998, 97/15/0079, und 26.September 2000, 94/13/0171). Entsprechend dem in dieser Beurteilung seinen Ausdruck findenden, auf Gründen der Steuergerechtigkeit beruhenden Aufteilungsverbot nach § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 weist die belangte Behörde zutreffend darauf hin, dass der Reinigungsaufwand der Bf. betreffend Bekleidungsstücke nichtabzugsfähige Kosten der privaten Lebensführung gemäß § 20 EStG 1988 sind.

Wenn der Bf. Reinigungskosten als Folge des Besuchs einer Industrieanlage bzw. Mine darstellt, ist diesbezüglich das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 5.April 2001, 98/15/0046, entgegenzuhalten. Diesem Erkenntnis zufolge könnte entsprechend dem auf Gründen der Steuergerechtigkeit beruhenden Aufteilungsverbot nach § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 ein Aufwand für die Reinigung auch von als Uniformbestandteil zu wertenden Bekleidungsstücken (im Sinne eines Werbungskostenabzuges für Arbeitsmittel nach § 16 Abs.1 Z.7 EStG 1988) nur dann steuerlich Berücksichtigung finden, wenn diese (z.B. wegen besonderer Verschmutzung oder Pflegeerfordernisse) eindeutig zuordenbare höhere Kosten als die Reinigung sogenannter bürgerlicher Kleidung verursacht, dem Aufwand somit auch keine relevante private Mitveranlassung zukommt. Für einen derartigen entscheidungswesentlichen Mehraufwand ergibt sich aber im konkreten Fall kein Anhaltspunkt, zumal die dem BFG vorgelegenen Putzerei-Rechnungen die Reinigung jeweils eines Sackos zum Preis von 8,50 € nachweisen. Ohne konkrete Leistungsangaben in der Rechnung als Nachweis für eine beruflich veranlasste Spezialreinigung spricht die Höhe dieses Preises daher lediglich für eine gewöhnliche Reinigung jedes einzelnen der Sackos.

Im Übrigen gehört zu den Führungen durch eine Industrieanlage bzw. Mine in der Regel eine der Führung entsprechende Kleidungsausstattung. Ist Schutzkleidung für Berufe vorgeschrieben, bei denen die diese Berufe ausübenden Personen während der Ausübung ihrer Tätigkeit besonderen Gefahren ausgesetzt sind, so wird diese Schutzkleidung (z.B. Schutzhelme,- jacken) üblicherweise Besuchern von Industrieanlagen gestellt. Das Gleiche gilt für Besucher von Minen.

Abgesehen davon, dass es sich jedenfalls bei Sackos ohnedies auch um bürgerliche Bekleidung handelt, ist anhand der Akten generell nicht erkennbar, warum die

Reinigung, selbst wenn die Sakkos wegen des Besuchs einer Anlage oder Mine laut Beschwerde nicht privat getragen wurden, einen höheren Reinigungsaufwand als die - gegebenenfalls auch nicht im eigenen Haushalt - besorgte Reinigung entsprechender (auch berufsbedingt laufend in tadellosem Zustand zu haltender) Sakkos verursachen sollte.

Aufgrund der obigen Ausführungen sind die in Rede stehenden Reinigungskosten nicht als abzugsfähige Betriebsausgaben im Sinn des § 4 Abs. 4 EStG 1988, zu werten, sondern als nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 festzustellen.

Reparaturkosten 140 €

Nach der Aktenlage ist strittig, ob die dem Bf. aus der Reparatur eines Diktaphons durch einen ehemaligen Firmenmitarbeiter erwachsenen Kosten Betriebsausgaben darstellen. Nach Bf.-Angaben ist der Reparatteur ein ehemaliger Mitarbeiter der Herstellungsfirma des reparaturbedürftigen Geräts bzw. Pensionist und somit kein Abgabepflichtiger, der Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt bzw. Unternehmereigenschaft im Sinn des § 2 UStG 1994 besitzt. Die für die Reparatur notwendigen Ersatzteile sind aus dem Privatbesitz des "Reparateurs". Seitens der belangten Behörde wird der Betriebsausgabencharakter der Kosten wegen unstrittigen Fehlens einer Reparaturrechnung für dieses Gerät verneint. Belegt werden die Kosten durch einen Eigenbeleg mit dem Text "Reparatur Philips-Diktaphone, Kontakte, Tonkopf, 140 €".

Aus folgenden Gründen war die Beschwerde im gegenständlichen Punkt abzuweisen:

Nach § 138 Abs. 1 BAO hat der Abgabepflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung seiner Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt seiner Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann dem Abgabepflichtigen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Nach § 138 Abs. 2 BAO sind Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, soweit sie für den Inhalt der Anbringen von Bedeutung sind.

Nach Ritz, BAO⁶, § 138 Rz.1, betrifft § 138 Abs. 1 BAO vor allem die Feststellung solcher Verhältnisse, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufklärbar sind, also Umstände, denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung näher als die Abgabenbehörde steht (z.B. VwGH 24. Feber 2004, 99/14/0247). Es handelt sich um Tatsachen, bei deren Beweisbarkeit der Abgabepflichtige vorsorglich wirken kann (VwGH 12. Juni 1990, 89/14/0173).

Nach Ritz, BAO⁶, § 138 Rz.4, und dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 13. November 1986, 85/16/0109, heißt Beweisen, ein behördliches Urteil über die Gewissheit des Vorliegens einer entscheidungswesentlichen Tatsache herbeiführen.

Nach Ritz, BAO⁶, § 138 Rz.5, genügt die Glaubhaftmachung dann, wenn ein Beweis nach den Umständen nicht zumutbar ist. Sie hat den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum

Gegenstand (z.B. VwGH 30.April 2003, 98/13/0119; 28.Mai 2008, 2006/15/0125) und unterliegt den Regeln der freien Beweiswürdigung (VwGH 25.März 1992, 90/13/0295; 27.Mai 1998, 97/13/0051; 28.Mai 2008, 2006/15/0125). Ein Sachverhalt ist glaubhaft gemacht, wenn die Umstände des Einzelfalles dafür sprechen, der vermutete Sachverhalt habe von allen anderen denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich (VwGH 14.September 1988, 86/13/0150).

Nach Ritz, BAO⁶, § 138 Rz.6, setzt die Glaubhaftmachung die schlüssige Behauptung der maßgeblichen Umstände durch den Abgabepflichtigen voraus (VwGH 26.April 1989, 89/14/0027).

Im gegenständlichen Beschwerdefall reicht es zur Anerkennung der in Rede stehenden Kosten als Betriebsausgabe nicht aus, dass der Bf. eine Zahlung samt Eigenbeleg in Zusammenhang mit einer Einkunftsquelle lediglich behauptet, weil ein jeder selbständiger Journalist Betriebsausgaben im Allgemeinen durch schriftliche Belege (Fakturen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden) nachzuweisen hat, die auf Verlangen des Finanzamtes zur Einsicht und Prüfung vorzulegen sind.

Tatsache ist, dass das Philips-Diktaphone ein Elektrogerät eines der weltgrößten Elektronikkonzerne und somit ein Markenartikel ist, bei dessen Erwerb die Endkunden des Herstellers die wesentlichen Produkteigenschaften (z. B. Beschaffenheit, Bedienung, Haltbarkeitsdauer) kennen und sich bei Beanstandungen (z.B. Reparaturbedürftigkeit eines Elektrogeräts) an den Hersteller und dessen Service-Einrichtungen wenden können. Eingeschult werden die für das Kundenservice zuständigen Techniker durch den Markenartikel-Hersteller. Im Fall der Reparatur eines Markengeräts ist in der Regel eine Rechnung mit einer gegliederten Leistungsbeschreibung erhältlich, anhand dieser dem Bf. eine Nachprüfung der Forderung möglich ist.

Eigenbelege werden in der Regel nur dann als Nachweis anerkannt, wenn nach der Natur der Ausgabe kein Fremdbeleg erhältlich ist. Aus dem Eigenbeleg müssen Datum, Betrag und Grund der Zahlung, Art und Menge der gelieferten Ware bzw. der erhaltenen Leistung ersichtlich sein; der Zahlungsempfänger ist konkret zu bezeichnen. Die Eigenbelegdaten "Reparatur Philips-Diktaphone, Kontakte, Tonkopf, 140 €" sind bloß Schlagwörter, die nicht ausreichend sind, den Leistungsumfang zu beschreiben. Behauptet der Bf., dass ein pensionierter Philips-Mitarbeiter die Reparatur des älteren Philips-Diktaphons "Pocket Memo 393" vorgenommen hätte, ohne für das Reparaturmaterial eine Rechnung gelegt zu haben, so fehlt ein Nachweis für die Bf.-Zahlung als Gegenleistung für die Reparatur eines Markenartikels. Damit ist diesen Kosten die Anerkennung als Betriebsausgabe im Sinn des § 4 Abs. 4 EStG 1988 zu versagen.

Da der Nachweis für die betriebliche Veranlassung der vom Bf. geltend gemachten Kosten für die Messetageskarte 2013, den Kauf der unter dem Punkt Bücherkosten genannten Bücher, die Kleiderreinigung und das Reparaturmaterial in der Gesamthöhe von (394,31€ netto + 20% USt 78,79€ =) 472,10€ nicht erbracht worden ist, ist die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 im gegenständlichen Beschwerdepunkt als unbegründet abzuweisen.

Revision

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren wird mit der abgabenrechtlichen Beurteilung des Ausgabencharakters von "Kosten für die Tageskarte Wiener Ferienmesse", "Bücherkosten", "Reinigungskosten" und "Reparaturkosten" über keine Rechtsfrage entschieden, der grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Artikel 133 Abs. 4 B-VG zukommt, weshalb eine Revision unzulässig ist.

• Geldverkehrskosten

Mit der aktuellen Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 für das Jahr 2013 wurden die Geldverkehrskosten, aufgegliedert in Zahlen, in folgender Form dargestellt:

Geldverkehrskosten	Bruttosumme
A-Bank	1.507,07 €
B-Bank	622,51 €
Post, Finanzverkehr	110,40 €

Mit dem Einkommensteuerbescheid 2013 wurden die zuvor genannten Kosten als Ausgaben, die § 20 EStG 1988 zufolge bei den Einkünften nicht abgezogen werden dürfen, gewertet. Die Kontoführungskosten der A-Bank in Höhe von 1.507,07 € seien dadurch, dass das A-Bank-Konto kein reines Geschäftskonto sei, keine Betriebsausgaben im Sinn des § 4 Abs. 4 EStG 1988, sondern Kosten der privaten Lebensführung (§ 20 EStG 1988). Die in Zusammenhang mit dem Bankkonto bei der B-Bank stehenden Kosten von 622,51 € seien Ausgaben in Zusammenhang mit endbesteuerungsfähigen Kapitaleinkünften und somit gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähig.

Dem Bescheid ist das abgabenbehördliche Ersuchen vom 30. Juli 2014 zur Darlegung der ausschließlich beruflichen Nutzung bzw. ausschließlich beruflichen Notwendigkeit dieser Konten vorausgegangen. In Entsprechung dieses Ersuchens wurde dem Finanzamt mit Bf.- Schreiben vom 22. August 2014 zum Konto bei der A-Bank im Wesentlichen mitgeteilt, dass diese Bankkosten die Summe aller von der Bank verrechneten Kontoführungskosten seien. Die Majorität der abgewickelten Zahlungen stehe in direktem Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit. Dieselben Kosten würden auch bei Nichtabwicklung des rein privat verursachten Zahlungsverkehrs über das A-Bankkonto anfallen, denn es handle sich um ein normiertes Dienstleistungspaket der Bank. Eine Trennung der privaten von den beruflich verursachten Zahlungen würde somit zu keiner Kostenverminderung führen. Das Bankkonto bei der B-Bank diene Wertpapierveranlagungen. Die Bank berechne von den Erträgen die Kapitalertragsteuer und gegebenenfalls Gewinnsteuern. Die Abführung

dieser Steuern an die Republik mache die Führung eines Wertpapierkontos zur Pflicht. Die Erträge seien Einkommensbestandteile aus dem Privatbereich. Die einschlägigen Kosten seien Werbungskosten und würden steuerlich als Ausgabe geltend gemacht werden, weil die Berechnung und Abführung von Kapitalertragsteuer kostenoptimal nur aufgrund eines Wertpapierkontos bei einer Bank vorgenommen werden könne.

Bedingt durch die Berücksichtigung sämtlicher Einkommensarten im Rahmen der Einkommensteuerberechnung seien auch die anfallenden Kosten zur Feststellung und Abführung der Kapitalertragsteuer auf Wertpapiere zu berücksichtigen. Das sei kostensparend im Sinne der politisch vielfach geforderten Vereinfachung.

Mit der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 hielt der Bf. der abgabenbehördlichen Rechtsmeinung, was die Kontoführungskosten der A-Bank anbelangt, im Wesentlichen entgegen, dass die Nichtabzugsfähigerklärung dieser Kosten in Widerspruch zu dem vom Finanzamt bei Informationsbeschaffungs- oder Telefonkosten angewandten Aufteilungsgrundsatz stehe. Bei einer konsequenten Vorgangsweise des Finanzamts wäre dasselbe Prinzip auch für die Geldverkehrskosten anzuwenden.

Das Recht, nach dem ein Pkw, nicht aber Bankkonten sowohl beruflich, als auch privat genutzt werden dürfen, werde in der Bescheidbegründung nicht ausgeführt.

Private und beruflich veranlasste Zahlungen/Gutbuchungen würden über das Konto abgewickelt. Bei Eröffnung eines separaten Bankkontos für jeden der beiden Zwecke würden sich die Bankkosten verdoppeln. Eine solche Erhöhung zu Bf.-Lasten würde der Bank zusätzliche Einnahmen verschaffen, ohne der Behörde höhere Erlöse zu bringen.

Mit der abweisenden Beschwerdeentscheidung hielt die Behörde dem Bf. vor, dass die ursprünglich in der Einkommensteuererklärung 2013 vom 14. März 2014 gewinnmindernd berücksichtigten Kontoführungsgebühren für ein Konto bei der A-Bank anhand der Beantwortung vom 22. August 2014 mit der Begründung, dass diese Kosten in den Bereich der privaten Lebensführung fallen würden, nicht anerkannt worden wären.

Dem Vorbringen in der Beschwerde vom 15. Oktober 2014, wonach über das Bf.- Geschäftskonto sowohl private, als auch beruflich veranlasste Zahlungen/Gutbuchungen abgewickelt würden, hielt die belangte Behörde die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs entgegen. Derzufolge gehöre ein Bankkonto nur dann zum Betriebsvermögen, wenn - abgesehen von gelegentlichen Einlagen und Abhebungen - nur Gut- oder Lastschriften enthalten seien, die sich aus der Führung des Betriebes selbst ergeben würden (vgl. VwGH 9. Februar 1951, 1116/50; 28. Juni 1988 87/14/0118).

Da diese Voraussetzung im Bf.-Beschwerdefall nicht zutreffe und dieses Bankkonto - wie in der Beantwortung / Stellungnahme des Bf. vom 22. August 2014 sowie in der Beschwerde vom 15. Oktober 2014 angeführt - sowohl privat, als auch beruflich genutzt werde, sei das Konto kein zum Betriebsvermögen gehörendes Bankkonto. Die Kontoführungskosten würden somit Kosten im Bereich der privaten Lebensführung darstellen und seien daher gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähig.

Mit dem Vorlageantrag bestritt der Bf. unter Pkt. "Geldverkehrskosten und Bankkonto als Betriebsvermögen laut Seite 4 der Bescheidbegründung" das sachliche Zutreffen der zitierten Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofs und wiederholte im Wesentlichen,

dass auch 2013 alle Ein- und Auszahlungen für den Betrieb über dieses Konto abgewickelt worden wären.

Mit Schreiben vom 26. Mai 2015 führte der Bf. zum Pkt. Geldverkehrskosten als Begründung für die an das Finanzamt adressierte Aufforderung, den Aufwand für dieses Bankkonto anzuerkennen, ins Treffen: Mit den der Behörde an Beweisen u.a. übergebenen Bankauszügen von der A-Bank zum Konto IBAN AT=== sei nunmehr erwiesen, dass dieses Konto und seine stetige Verwendung im Zusammenhang mit der selbständigen journalistischen Tätigkeit beruflich erforderlich sei, weil es von der Behörde als Beweis für Einnahmen/Ausgaben des Unternehmens angefordert worden sei. Demnach seien die Kosten beruflich veranlasst.

Im Zuge des Erörterungsgesprächs vom 5. August 2015 verwies die Behördenvertretung auf ihr bisheriges Vorbringen. Der Bf. gab zu Protokoll, dass das laufende A-Bank Konto berufliche und private Geldbewegungen enthalte. Da der Bf. ohne berufliche Veranlassung auch ohne Bankkonto auskäme, seien die Bankkontokosten ausschließlich beruflich veranlasst.

Aus folgenden Gründen war die Beschwerde im gegenständlichen Punkt abzuweisen:

Nach der Aktenlage steht fest, dass dem Bf. Kontenführungskosten bei zwei Banken im Jahr 2013 erwachsen sind. Die Majorität der abgewickelten Zahlungen über das A-Bank-Konto sind in direkten Zusammenhang mit der beruflichen Bf.-Tätigkeit gestanden. Das Bankkonto bei der B-Bank ist zwecks Veranlagungen von Wertpapieren (Berechnung der Kapitalertragsteuer samt Abfuhr an das Finanzamt) eröffnet worden. Bestätigt wird dieser Sachverhalt durch das Bf.-Schreiben vom 22. August 2014.

Im Gegensatz zum Bf., der die Kosten als steuerlich abzugsfähige Ausgaben in Form von Betriebsausgaben bei der A-Bank bzw. Werbungskosten bei der B-Bank wertet, erkennt das Finanzamt in den Bankkontenführungskosten für das Streitjahr Ausgaben, die § 20 EStG 1988 zufolge bei den Einkünften nicht abzugsfähig sind.

Geldverkehrskosten A-Bank

Nach Artikel 18 Abs. 1 Bundes-Verfassungsgesetz, BGBl. Nr.1/1930 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr.100/2003, darf die gesamte staatliche Verwaltung nur auf Grund der Gesetze ausgeübt werden.

Ausgaben sind gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 Betriebsausgaben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben durch den Betrieb veranlaßt sind. Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, nicht bei den einzelnen Einkünften abgezogen werden.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs enthält § 20 EStG 1988 Bestimmungen, durch die die Sphäre der Einkommenserzielung von der steuerlich unbeachtlichen Sphäre der Einkommensverwendung abgegrenzt werden soll (VwGH 29. Juli 2010, 2006/15/0006); sie ergänzen vor allem § 4 EStG 1988 und § 16 EStG

1988 und betreffen nicht nur (Geld)Ausgaben, sondern auch Aufwendungen, d.h. u.a. Sachwerte jeder Art. Aufwendungen (Ausgaben) wird die Abzugsfähigkeit wegen ihres ausschließlich oder nahezu ausschließlich privaten Charakters bzw. im Hinblick auf das Zusammentreffen von betrieblicher oder beruflicher Veranlassung mit privater Veranlassung versagt.

§ 20 EStG 1988 gilt für alle Einkünfte bzw. alle Einkunftsarten (VwGH 29.Juli 2010, 2006/15/0006). Zwischen Betriebsausgaben und Lebenshaltungskosten darf die Grenze nicht anders als zwischen Werbungskosten und Lebenshaltungskosten gezogen werden (VwGH 3.Mai 1983, 82/14/0154).

Ein Girokonto ist gemäß "[http:// wirtschaftslexikon.gabler.de/Definition/girokonto. html# definition](http://wirtschaftslexikon.gabler.de/Definition/girokonto.html#definition)" ein Konto in laufender Rechnung, das der Abwicklung des Zahlungsverkehrs dient (Überweisungen, Lastschriften, Kartenzahlungen)dient. Bei dem von Kreditinstituten für Bankkunden geführten Kontokorrentkonto zur Abwicklung des Zahlungsverkehrs werden Zahlungen zu Gunsten und zu Lasten des Girokontos gebucht.

Geschäftskonten sind gesonderte Girokonten, über die selbständige Unternehmer ihre geschäftlichen Buchungen der Übersichtlichkeit wegen abwickeln. Dabei werden private und geschäftliche Ein- und Auszahlungen strikt getrennt. Genau wie beim privaten Girokonto handelt es sich um ein Kontokorrentkonto, auf dem alle Ein- und Auszahlungen verbucht werden. Beim Geschäftskonto können beispielsweise genauso Überweisungen getätigt oder Daueraufträge eingerichtet werden.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann ein Bankkonto betrieblich oder privat sein. Sind auf dem Bankkonto - abgesehen von gelegentlichen Einlagen und Abhebungen – nur Gut- oder Lastschriften enthalten, die sich aus der Führung des Betriebes ergeben, so gehört das Konto zum Betriebsvermögen (VwGH 28.Juni 1988, 87/14/0118; 9.Februar 1951, ZI.1116/50, Slg. Nr. 335/F).

Im gegenständlichen Beschwerdefall hat der Bf. seinen Gewinn aus selbständiger Arbeit gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 in einer vereinfachten Form der Gewinnermittlung ermittelt. Für diese Gewinnermittlungsart ist eine deutlich gesonderte Trennung von Betriebs- und Privatvermögen charakteristisch. In Hinblick darauf, dass Bankkonten nur dann zum Betriebsvermögen zählen, wenn sie, abgesehen von gelegentlichen Einlagen und Abhebungen, die der Anpassung des Kontenstandes an den Bedarf des Betriebes dienen, nur Gut- oder Lastschriften enthalten, die sich aus der Führung des Betriebes selbst ergeben, hätte der Bf. das Konto bei der A-Bank deutlich gesondert zu führen gehabt, um die Zurechnung dieses Kontos zum Betriebsvermögen erfolgreich begründen zu können. Da der Bf. über das A-Bank-Konto jedoch auch seine private Geldgebarung im Streitjahr verrechnet hatte, hat er als Einnahmen-Ausgabenrechner der gebotenen Trennung von Betriebs- und Privatvermögen nicht entsprochen. Aufgrund des aus § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 ableitbaren Aufteilungsverbots (vgl.VwGH 24.November 1999, 99/13/0202) war die belangte Behörde daher dazu berechtigt (verpflichtet), dem Bf. die Anerkennung des Betriebsausgabencharakters hinsichtlich der in Rede stehenden Geldverkehrskosten in Höhe von 1.507,07 € zu versagen.

Bei einer Wertpapierveranlagung ist eine Bank zur Führung eines Wertpapierkontos verpflichtet, um die Abwicklung der Wertpapiergeschäfte (Kauf, Verkauf, Übertragung) und die Führung der Wertpapierbestände über dieses Konto zu ermöglichen. Die Bank berechnet die abgeworfenen Erträge und führt davon die gesetzlich vorgeschriebene Kapitalertragsteuer an die Republik Österreich ab.

Gemäß § 27a Abs. 1 EStG 1988 unterliegen Einkünfte aus Kapitalvermögen einem besonderen Steuersatz von 25% und sind bei der Berechnung der Einkommensteuer des Steuerpflichtigen weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte, noch beim Einkommen (§ 2 Abs. 2 EStG 1988) zu berücksichtigen, sofern nicht die Regelbesteuerung (Abs. 5) anzuwenden ist.

Gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben, soweit sie mit Einkünften, auf die der besondere Steuersatz gemäß § 27a Abs. 1 oder § 30a Abs. 1 leg. cit. anwendbar ist, in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, nicht abgezogen werden.

Nach Jakom/Vock, EStG, 2017, § 20 Rz.93, erfasst § 20 Abs. 2 Teilsatz 2 Aufwendungen, soweit sie - im betrieblichen wie im außerbetrieblichen Bereich- mit Einkünften in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, auf die ein besonderer Steuersatz im Sinn des § 27a Abs. 1 EStG 1988 anwendbar ist. Betroffen sind z.B. Bankspesen, Depotgebühren, Finanzierungszinsen bei Kapitaleinkünften, die einem Steuerabzug unterliegen (können).

Die Bf.-Kapitalerträge bei der B-Bank unterliegen der Kapitalertragsteuer, die von der inländischen, depotführenden Stelle einbehalten und an das Finanzamt abgeführt werden. Mit der Einbehaltung der Kapitalertragsteuer für das Streitjahr ist die Einkommensteuer 2013 abgegolten (Endbesteuerung). Aufgrund des Abzugsverbots von in Zusammenhang mit endbesteuerungsfähigen Kapitaleinkünften stehenden Werbungskosten gemäß § 20 EStG 1988 sind die in Zusammenhang mit dem Bf.-Bankkonto bei der B-Bank stehenden Kosten in Höhe von 622,51 € nicht in die Einkommensteuerbemessungsgrundlage für das Jahr 2013 einzubeziehen.

Die Bf.-Ausführungen, wonach die Berechnung und Abführung von Kapitalertragsteuer kostenoptimal nur aufgrund eines Wertpapierkontos bei einer Bank vorgenommen werden könne und auch die anfallenden Kosten zur Feststellung und Abführung der Kapitalertragsteuer auf Wertpapiere zu berücksichtigen wären, weil im Rahmen der Einkommensteuerberechnung sämtliche Einkommensarten berücksichtigt würden, sind somit keine Begründung, aufgrund dieser die Abzugsfähigkeit der in Zusammenhang mit den Einkünften aus Kapitalvermögen stehenden Geldverkehrskosten als Werbungskosten gemäß § 16 EStG 1988 anerkannt werden könnte.

Da der Betriebsausgabencharakter der Geldverkehrskosten bei der A-Bank [1.507,07 €] nicht nachgewiesen ist, die Geldverkehrskosten bei der B-Bank [622,51 €] wegen der Endbesteuerung der Kapitalerträge als gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 abzugsfähige Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen nicht anzuerkennen sind

und ein Zusammenhang zwischen den Kosten für "Post, Finanzverkehr" [110,40 €] und einem Geschäftskonto mit a) sich aus der Führung des Betriebes ergebenden Gut- oder Lastschriften, b) gelegentlichen Einlagen und Abhebungen nicht festzustellen gewesen ist, ist die Beschwerde im gegenständlichen Streitpunkt als unbegründet abzuweisen.

Revision

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall ist eine Revision nicht zulässig, weil das Erkenntnis bei der Nichtanerkennung der Geldverkehrskosten beim Geschäftsführungskonto bei der A-Bank der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs folgt. Die Nichtanerkennung der in Zusammenhang mit endbesteuerten Kapitalertragseinkünften stehenden Geldverkehrskosten bei der B-Bank ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz. Die abgabenrechtliche Verneinung des Bestands eines Zusammenhangs zwischen den kontobezüglichen Kosten für Post und Finanzverkehr in Höhe von 110,40 € und einem Geschäftskonto mit sich aus der Führung des Betriebes ergebenden Gut- oder Lastschriften sowie gelegentlichen Einlagen und Abhebungen ist das Ergebnis der abgabenrechtlichen Beurteilung eines Sachverhalts im Rahmen der freien Beweiswürdigung (§167 Abs.2 BAO). Somit ist im Beschwerdepunkt "Geldverkehrskosten" über keine einzige Rechtsfrage, der grundsätzliche Bedeutung iSd Art 133 Abs 4 B-VG zukommt, entschieden worden.

• Informationsbeschaffungskosten

Seitens des Bf. wurden Kosten für Recherchekosten/Bewirtungskosten für 2013 abzgl. eines Eigenverbrauchs in Höhe von 3.505,77 € geltend gemacht. Belegt wurden diese Kosten durch Gastrechnungen in Höhe von [4.382,12 € netto + 290,54 € (10% USt) + 301,89 € (20% USt)]= 4.974,64 €.

Abweichend von den Abgabenerklärungen 2013 anerkannte das Finanzamt mit dem Einkommensteuerbescheid 2013 lediglich 50% der in Rede stehenden Kosten als gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 abzugsfähige Betriebsausgaben und begründete dies mit der Nichtvorlage von Aufzeichnungen zu den jeweiligen Gesprächsterminen und der damit verbundenen Nichterbringung eines eindeutigen Nachweises über die berufliche Veranlassung dieser Kosten.

Den zuvor genannten Bescheiden für das Jahr 2013 ging das Bf.-Schreiben vom 22.August 2014 voraus, der eine Auflistung der Ausgaben für Informationsbeschaffung nach Ort, Datum, Bruttobetrag, Mehrwertsteuer und Nettobetrag für 2013 als Nachweis zur beruflichen Veranlassung dieser Ausgaben beigelegt wurde. Dieser Auflistung wurde im Schreiben hinzugefügt, dass die Namen der Recherchepartner und Details der Recherchethemen zur Wahrung des Redaktionsgeheimnisses nicht dokumentiert

würden. Der Bf. sei kein aktueller Journalist, sondern ein Fachjournalist, der lediglich dank Exklusivinformationen und rechercheintensiver Spezialinformationen der übermächtigen Konkurrenz von Journalistenkollegen Paroli bieten könne.

Der Bf. besuche Pressekonferenzen, Seminare und Kammingespräche, lese die Fachliteratur und habe seine Erkundigungen abseits der breiten Öffentlichkeit in persönlichen Gesprächen zu führen. Damit verfüge nur er selbst über jenes exklusive Wissen, das er in den Beiträgen, Vorträgen, Kommentaren usw. verarbeite. Das veranlasse vergleichsweise hohe Informationsbeschaffungskosten (Bewirtungskosten). Der Bf. müsse sich erfahrungsgemäß damit abfinden, dass manche Recherchegespräche oder Interviews keine oder nur geringe Informationen, die der Bf. beruflich verwerten könne, einbringen würden. Manche Recherchen würden jedoch auch überraschende und gut verwertbare Erkenntnisse ergeben. Im Voraus sei das nicht steuerbar.

Mit der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 brachte der Bf. unter Bezugnahme auf das Redaktionsgeheimnis gemäß § 31 Mediengesetz (MedienG) im Wesentlichen vor, dass § 31 leg. cit. zufolge Journalisten das Recht hätten, vor jedermann, auch vor Verwaltungsbehörden, zu verschweigen, mit wem sie wann über welche journalistische Themen gesprochen hätten. Der Bf. nehme diesen Schutz des Redaktionsgeheimnisses in Anspruch, so wie sich auch die Recherchepartner auf diesen gesetzlichen Schutz ihrer Person und der Informationsweitergabe verlassen würden. Der Bf. verweigere, vom Mediengesetz gestützt, die Ausfolgung von Aufzeichnungen über die jeweiligen Gesprächstermine und über die Themen der dort vorgenommenen Recherchen und könne somit der Finanzbehörde den von ihr geforderten Nachweis der beruflichen Veranlassung nicht liefern. Aus der Befolgung eines geltenden Gesetzes dürfte einem österreichischen Staatsbürger weder eine steuerliche Schlechterstellung, noch ein anderer Nachteil entstehen. Dieselbe Argumentation treffe auch auf den Punkt „Kfz-Kosten- Anerkennung“ zu, in dem ebenfalls eine Offenlegung von „bestimmten Geschäftsterminen“ zur Zuordnung der Garagen- und Parkkosten gefordert werde.

Für den Fall der Anerkennung nur der Hälfte der Kosten als Betriebsausgaben im Sinn des § 4 Abs. 4 EStG 1988 beantragte der Bf. die Erhöhung der Gesamtsumme von 4.974,64 € um die vom Bf. bisher noch nicht geltendgemachten Privatkosten von 722,11 € und die Heranziehung der neuen Ausgabensumme als Berechnungsgrundlage.

Mit der abweisenden Beschwerdeentscheidung bestätigte die Behörde, gestützt auf die Beantwortung/Stellungnahme vom 22. August 2014, lediglich 50% der in Rede stehenden Kosten als Betriebsausgaben mit der Begründung, dass der Bf. keinerlei Aufzeichnungen über die Recherchearbeit und damit keinen eindeutigen Nachweis über die berufliche Veranlassung dieser Kosten erbracht hätte.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 würden unter Repräsentationsaufwendungen oder -ausgaben auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden fallen. Falls nachgewiesen werde, dass die Bewirtung der Werbung diene und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiege, könnten derartige Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden.

Dem Bf.-Vorbringen betreffend den Schutz des Redaktionsgeheimnisses sowie dem Antrag auf Anerkennung der nachträglich geltend gemachten privaten Kosten in Höhe von 722,11 € für den Fall der abgabenbehördlichen Anerkennung von nur der Hälfte der Kosten entgegnete die Behörde, dass die privaten Bewirtungskosten -wie die Bezeichnung bereits aussagt- in den Bereich der privaten Lebensführung fallen würden und daher gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähig seien.

Mit dem Vorlageantrag legte der Bf. dar, in den abgabenbehördlichen Worten „*da keinerlei Aufzeichnungen über Ihre Recherchearbeit und somit kein eindeutiger Nachweis über die berufliche Veranlassung erbracht wurde*“ und „*da keinerlei Aufzeichnungen über Ihre Recherchearbeit und somit kein eindeutiger Nachweis über die berufliche Veranlassung erbracht wurde*“ den Versuch zu erkennen, mit einer sachlich unbegründeten Festsetzung von unrealistisch niedrig angesetzten Betriebsausgaben zum Verstoß gegen § 31 MedienG zu veranlassen.

Zu den Worten „*weist der Steuerpflichtige nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können derartige Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden.*“ wies der Bf. auf die Unterschiedlichkeit der Werbung und journalistischer Recherche hin und bestritt die Befähigung desjenigen, der den Unterschied zwischen Produkt- oder Dienstleistungswerbung einerseits und dem Bemühen um exklusive Informationen für mediale Berichte und Kommentare andererseits nicht kenne oder nicht kennen möchte, zu realistischen Schätzungen über steuerlich relevante Tatsachen für Journalisten.

Der abgabenbehördlichen Replik zur Nichtabzugsfähigkeit der nachträglich geltend gemachten Bewirtungskosten [722,11 €] als Folge des generellen Abzugsverbots von Privaten Bewirtungskosten bei Einkünften gemäß § 20 EStG 1988 hielt der Bf. u.a. entgegen, dass bei der Gewinnermittlung von den gesamten Kosten 20% für Eigenverbrauch - nicht, wie die Behörde behauptete, private Bewirtungskosten- abgezogen worden wären. Bei abgabenbehördlicher Anerkennung von nur 50% der Bewirtungskosten als Betriebsausgaben sei dieser Satz auf den Gesamtbetrag der Kosten und nicht auf den bereits um 20% verringerten Betrag anzuwenden.

Unter dem Pkt. „*Schätzung des Privatanteils*“ hinsichtlich der Seiten 2 bis 5 der Bescheidbegründung (gemeint ist damit u.a. der Privatanteil von den Informationsbeschaffungskosten) hielt der Bf. der Behörde vor, dass diese bei der Anerkennung der Kosten an der Forderung nach „*eindeutigen Nachweisen über die berufliche Veranlassung*“ festhalte. Der Bf. werde wiederholt zur Vorlage detaillierter Daten über alle journalistischen Recherchen (spezifische Termine, Orte, Personennamen, Themen) aufgefordert, widrigenfalls er die als „allgemeine Verkehrsauffassung“ oder „allgemeine Verwaltungspraxis“ geschätzten Teilungsverhältnisse zu akzeptieren hätte, ohne die beiden Begriffe bzw. Erklärungen über deren Anwendbarkeit für die Art der selbständigen Journalistischen Tätigkeit in den Behördeausführungen zu definieren. Das Entweder-Oder in den Bescheiden versuche, dem Bf. durch das In-Aussicht-Stellen einer vergleichsweise schlechteren, steuerlichen Behandlung einen Zwang aufzuerlegen, das österreichische Mediengesetz, insbesondere § 31 Abs. 1 u. 2 MedienG,

zu verletzen bzw. den den Recherchepartnern gesetzlich zustehenden Schutz des Redaktionsgeheimnisses zu brechen. Da der Bf. als Journalist das geltende Gesetz UND das persönliche Vertrauensverhältnis zu den Recherchepartnern zu beachten habe, um den Beruf auch künftig ausüben zu können, zwingt die Behörde den Bf. - und damit allen österreichischen Journalisten - das Einverständnis mit einer diskriminierenden steuerlichen Behandlung durch Nicht-Anerkennung nachgewiesener beruflich bedingter Ausgaben auf. Mit Schreiben vom 8. April 2015 setzte das BFG den Bf. darüber in Kenntnis, dass die unterlassene Vorlage von Aufzeichnungen zu den jeweiligen Gesprächsterminen in Verbindung mit dem auf § 31 MedienG bezüglichen Vorbringen im Vorlageantrag für die Schätzungsbefugnis des Finanzamts spreche, wobei einer Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent sei, bzw. dass die Einschränkung der abgabenbehördlichen Ermittlungsmöglichkeiten als Folge des § 31 MedienG zu einer erhöhten Mitwirkungspflicht bzw. Beweisvorsorgepflicht führe, deren Verletzung mit abgabenrechtlichen Nachteilen verbunden sein könne. Im Übrigen wurde der Bf. ersucht, eine Aufgliederung der Informationsbeschaffungskosten jeweils nach der Tätigkeit (Schriftsteller, Journalist, T.) samt einer substantiierten Begründung für das Beschwerdevorbringen im gegenständlichen Streitpunkt nachzureichen sowie alle der belangten Behörde bislang noch nicht vorgelegte Beweismittel vorzulegen.

Mit dem darauffolgenden Schreiben vom 26. Mai 2015 leitete der Bf. aus § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 die abgabenbehördliche Gleichsetzung der Tätigkeit von Journalisten mit Werbung ab, bestritt eine Werbung und Repräsentation bei seinen journalistischen Recherchen, wies auf sein Suchen im Gespräch mit Informations- oder Funktionsträgern nach berichtens- oder kommentierungswerten Tatsachen, Entwicklungen, Strategien oder Ereignissen, die für sein jeweiliges Medium relevant und berichtenswert seien, hin und bemerkte, dass Menschen im Laufe einer Bewirtung durch Journalisten zur Preisgabe ihres Wissens ermutigt werden müssten.

Unter Bezugnahme auf § 115 Abs. 3 BAO und die im Vorhalt vom 8. April 2015 zitierten Textstellen aus Ritz, BAO-Kommentar, betreffend Grenzen der Mitwirkungspflicht legte der Bf. im Wesentlichen dar, dass die Mitwirkungspflicht durch Notwendigkeit, Verhältnismäßigkeit, Erfüllbarkeit und Zumutbarkeit durch das Mediengesetz BGBl. Nr. 314 / 1981, zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2007, besonders durch § 31 Abs. 1 und 2 MedienG [Schutz des Redaktionsgeheimnisses] begrenzt sei. Dieser Schutz gebe Medienmitarbeitern, damit auch freischaffenden Journalisten das ausdrückliche Recht, in Behörden- oder Gerichtsverfahren die Namen, die Kontaktdaten der Recherchepartner, Recherchethemen, -termine und -orte zu verschweigen. Dem Zitat des § 31 Abs. 2 MedienG fügte der Bf. hinzu, dass die Behörde mit den zitierten Ausführungen selbst bestätige: Im Fall des Bf. sei die Erfüllbarkeit und Zumutbarkeit der Mitwirkung begrenzt; der Bf. sei unter Berufung auf das Mediengesetz nicht in der Lage, die Mitwirkungspflicht zu erfüllen.

Diese Rechtsauffassungen über die Folgewirkungen des Mediengesetzes würden auch die Berufsvertretungen der Journalisten, die Journalistengewerkschaft und der Presseklub Concordia, in einem aktuellen Schreiben an den amtierenden Finanzminister

teilen. In diesem Schreiben werde angezeigt, dass „über die Hintertür der Finanzämter das Redaktionsgeheimnis -und somit auch der Informantenschutz, den ja die Journalistin oder der Journalist der Auskunftsperson gegenüber gewährleisten muss, umgangen werden kann“.

Das Mediengesetz könne demnach nicht nur von Journalisten, sondern von jedem, der sich einem Journalisten als Auskunfts- und Recherchepartner zur Verfügung stelle, in Anspruch genommen werden. Ein Journalist sei demnach nicht nur dem Gesetz, sondern auch seinen Recherchepartnern gegenüber verpflichtet, das Mediengesetz zu erfüllen. Des Weiteren brachte der Bf. im Wesentlichen vor, dass der Bf. den Nachweis für die in Rede stehenden Kosten durch Vorlage von Originalbelegen bereits erbracht hätte, womit kein Anlass bestehe, die Glaubwürdigkeit in Zweifel zu ziehen und eine Schätzung anzudrohen; dies werde aber im Schreiben unter Hinweis auf §31 MedienG getan. Dieser Hinweis enthülle die Strategie, die die Finanzbehörde einschlage, um das Mediengesetz mit seinen Folgewirkungen [§ 31 Abs. 1 und 2 MedienG] auszuhebeln. Die Gewerkschaft und der Presseklub Concordia als journalistische Interessensvertretungen in Österreich würden in ihrer Appellation an den Finanzminister diesbezüglich wörtlich von "*Umgehung des Redaktionsgeheimnis über die Hintertür der Finanzämter*" sprechen.

Den Zitaten des § 31 Abs. 1 und 2 MedienG fügte der Bf. im Wesentlichen hinzu, dass der Gesetzgeber ausdrücklich betone, dass diese Regeln nicht umgangen werden dürfen. Der Bf. verweigere der Finanzbehörde deswegen die von ihr geforderten detaillierten Aufzeichnungen über Namen, Funktion, Wohn- und Geschäftsort samt Kontaktdaten der Bf.-Recherchepartner sowie über die einzelnen Recherchethemen, -orte und -termine zu Recht. Die Zurverfügungstellung aller Einzelheiten von Recherchethemen, -partnern, der Gesprächstermine und Orte der Behörde werde vom österreichischen Mediengesetz ausnahmslos untersagt. Zwecks Unterlaufung dieses Verbots drohe die Finanzbehörde willkürliche, den realen Verhältnissen nicht entsprechende, in sich widersprüchliche Schätzungen der Anteile beruflich und privat veranlasster Betriebsausgaben an. Dadurch würden Steuerpflichtige, die sich an geltende Gesetze halten würden, mit gezielten finanziellen Nachteilen bedroht.

Im Zuge des Erörterungsgesprächs vom 5. August 2015 verwiesen die Verfahrensparteien auf ihre bisherigen Ausführungen. Die belangte Behörde gab zu Protokoll, nur nach den beruflichen Zusammenhang der Kosten mit der beruflichen Tätigkeit gefragt zu haben.

Aus folgenden Gründen waren die angefochtenen Bescheide im gegenständlichen Streitpunkt "Informationsbeschaffungskosten" abzuändern:

Nach der Aktenlage steht fest, dass Informationsbeschaffungskosten abzgl. 20% für Eigenverbrauch als Betriebsausgaben für das Jahr 2013 geltend gemacht worden sind. Mit dem angefochtenen Bescheid hat die belangte Behörde lediglich 50% der Kosten [unter Berücksichtigung eines Eigenverbrauchs] wegen Nichtvorlage von Beweismittel zu den jeweiligen Gesprächsterminen anerkannt. Bestätigt werden die vom Bf. als Informationsbeschaffungskosten geltend gemachten Kosten durch Rechnungen von diversen Gastronomiebetrieben.

Rechtslage

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlaßt sind.

Informationsbeschaffungskosten sind Ausgaben, die zur Beschaffung von Informationen bei einem freischaffenden Unternehmer aufgewendet werden müssen. Aufwendungen müssen nachgewiesen oder, wenn dies nicht möglich erscheint, zumindest glaubhaft gemacht werden (VwGH 6.Oktober 1961, 1070/61), sonst kann die Abgabenbehörde, wenn sie die Betriebsausgaben dem Grunde nach für erwiesen erachtet, der Höhe nach schätzen (§ 184 BAO).

Nach § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, nicht bei den einzelnen Einkünften abgezogen werden.

Nach Ritz, BAO⁶, § 138 Rz.11, und dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 26.September 2000, 94/13/0260 ergeben sich Nachweispflichten (über Verlangen) aus dem nachfolgend zitierten § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988:

*"Bei den einzelnen Einkünften dürfen Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben nicht abgezogen werden. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden. **Weist der Steuerpflichtige nach**, daß die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können derartige Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden."*

Nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 3. Juli 2003, 2000/15/0159 wird der Begriff "Repräsentationsaufwendungen" oder "Repräsentationsausgaben" zwar nicht näher definiert, es wird aber durch das angeführte Beispiel durch den Gesetzgeber klargestellt, dass Aufwendungen anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden grundsätzlich nicht abzugsfähig sind.

Nach der Rechtsprechung sind unter Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben alle Aufwendungen zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt bzw. in Zusammenhang mit der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften anfallen, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern. Von dem grundsätzlichen Abzugsverbot von Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben sieht § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 nur eine Ausnahme vor, deren Vorliegen von der Partei **nachzuweisen** ist. Eine bloße Glaubhaftmachung dieser Voraussetzung reicht für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen (Ausgaben) nicht aus. Nachzuweisen ist, dass dem Steuerpflichtigen die Aufwendungen tatsächlich erwachsen sind, dass mit der einzelnen Aufwendung ein Werbezweck verbunden war und dass die berufliche Veranlassung weitaus überwogen hat (vgl. etwa VwGH 2.August 2000, 94/13/0259).

Nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 30. April 2003, 99/13/0208, ist bei den Repräsentationsaufwendungen oder -ausgaben das äußere Erscheinungsbild

maßgebend, das auf Art und Beweggrund eines Aufwandes schließen lässt, und nicht die bloß behauptete, davon abweichende Motivation des Steuerpflichtigen (vgl. z.B. VwGH 15. Juli 1998, 93/13/0205).

Nach Jakom/Vock, EStG, 2017, § 20 Rz. 66, und der dort zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs kommt das Abzugsverbot der Z.3 bei einer Bewirtung mit Entgeltcharakter nicht zum Tragen. Abzugsfähig ist - entsprechende Nachweisführung vorausgesetzt - eine Bewirtung, die der Informationsbeschaffung dient, sofern ihr - überwiegend - entgeltwerter Charakter zukommt (VwGH 24.Oktober 2005, 2001/13/0272 Moderator; 30.April 2003, 99/13/0208 Journalist); dass die Informantenbewirtung der beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen förderlich sein mag, reicht nicht aus (VwGH 28.November 2001, 2000/13/0145).

Nach Vock in Jakom EStG¹⁰, 2016, Rz.72 zu § 20, und der dort zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs muss das Vorliegen der Voraussetzungen vom Steuerpflichtigen für **jede einzelne** Aufwendung geprüft (VwGH 23.Februar 2010, 2008/15/0027) bzw. nachgewiesen werden (VwGH 16.März 1993, 92/14/0228); eine bloße Glaubhaftmachung im Sinn des § 138 Abs. 1 BAO, dass die Aufwendungen dem Werbungszweck gedient haben, reicht nicht aus (VwGH 24.Februar 2010, 2006/13/0119). Die Beweislast liegt beim Steuerpflichtigen, der den Aufwand geltend macht. Erforderlich ist die Darlegung, welches konkrete Rechtsgeschäft ernsthaft angestrebt bzw. tatsächlich abgeschlossen wurde. Nicht ausreichend ist dagegen z.B. die bloße Vorlage von **Restaurantrechnungen** (VwGH 10.September 1998, 96/15/0198) bzw. Wirtshauszetteln (VwGH 16.März 1993, 92/14/0228; UFS 10.September 2012, RV/1515- W/12).

Zum Begriff "Allgemeine Verwaltungspraxis" ist festzustellen, dass grundsätzlich der Gleichheitsgrundsatz gemäß Art. 7 Abs. 1 B-VG, demzufolge alle Staatsbürger vor dem Gesetz gleich sind, gilt und daher eine Ungleichbehandlung gerechtfertigt sein muss. Hat die Abgabenbehörde einen Entscheidungsspielraum beispielsweise bei Schätzungen im Sinn des § 184 BAO, so ist dieser jedoch durch die Selbstbindung der Verwaltung eingeschränkt. Ein Abweichen von der Regelung, dass bestimmte Sachverhalte, die in der Vergangenheit immer auf eine bestimmte Art und Weise geregelt wurden, auch in Zukunft auf gleiche Weise behandelt werden müssen, um dem Gleichheitsprinzip zu entsprechen, ist dem Verwaltungsorgan nur dann, wenn das Verfahren, das bisher angewandt wurde, den gesetzlichen Regelungen widerspricht, möglich.

Zum Begriff "Allgemeine Verkehrsauffassung" ist auf die Bestimmung des Begriffs "Verkehrsauffassung" in [http:// wirtschaftslexikon.gabler.de/Definition/ verkehrsauffassung.html](http://wirtschaftslexikon.gabler.de/Definition/verkehrsauffassung.html) zu verweisen, wo der Begriff als Auffassung und Anschauung bestimmter beteiligter Kreise, die von einer bestimmten Werbemaßnahme betroffen sind oder angesprochen werden sollen (z.B. der Großhändler, der Endverbraucher etc.), beschrieben wird. In Streitverfahren vor den Finanzgerichten wird auf die Verkehrsauffassung dann, wenn z.B. bei der Einordnung einer Ware in den Zolltarif ein Warenbegriff durch zollamtliche Vorschriften nicht bestimmt werden kann, Bezug genommen.

Aus folgenden Gründen war der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2013 abzuändern:

Journalisten sind bei der Ausübung ihres Berufes nicht mit abgabenrechtlichen Sonderrechten ausgestattet und haben daher darzutun, dass sie anlässlich der Bewirtung jeweils eine auf die berufliche Tätigkeit bezogene Leistungsinformation erhalten haben und dass die Bewirtung überwiegend beruflich veranlasst war.

Die vorliegenden Rechnungsbelege verschaffen dadurch, dass sie lediglich Speisen- und Getränkebestellungen dokumentieren, nicht die Gewißheit darüber, dass die Bewirtungen tatsächlich zum Erhalt von berufsnotwendigen Informationen bzw. zur Sicherungstellung künftiger Informationserteilungen gedient hätten, und lassen damit die Frage, inwiefern die einzelnen Bewirtungen tatsächlich einem konkreten Werbezweck für die journalistische Betätigung gedient haben, zweifelsfrei unbeantwortet.

Im Rechtsmittelverfahren hat das BFG dem Bf. mitgeteilt, dass allein die Vorlage von Gastro-Rechnungen nicht als Nachweis für die berufliche Veranlassung ausreiche, und hat den Bf. zur Beibringung entsprechender Nachweise aufgefordert. Der Bf. hat jedoch keine entsprechenden Nachweise beigebracht. Solcherart hatte das BFG gemäß § 20 Abs. 1 Z.3 EStG 1988 den Betriebsausgabenabzug hinsichtlich der in Rede stehenden Kosten zur Gänze zu versagen.

Wenn der Bf. in Zusammenhang mit den Informationsbeschaffungskosten meint, im Verwaltungsverfahren ausreichend dargetan zu haben, aus welchen Gründen die von ihm durchgeführten Bewirtungen insgesamt der Informationsbeschaffung gedient hätten, kann das BFG dieser Auffassung nicht folgen, weil der Bf. trotz ausdrücklicher Aufforderung durch die belangte Behörde, den Nachweis für die eindeutige Ausrichtung der Bewirtungen im Jahr 2013 auf Informationsbeschaffung zu erbringen, lediglich dargetan hat, im Streitjahr als Fachjournalist tätig gewesen zu sein.

Der Bf. hat weder die bewirteten Personen in anonymisierter Form samt den Umfang am Umsatz, mit dem die entsprechenden Personen in Zusammenhang zu bringen sind, offen gelegt, noch die Sicherstellung künftiger Informationen an den Bf. als Zweck der Kosten nachgewiesen und ist damit den Beweis dafür, dass die Rechnungen tatsächlich der Informationsbeschaffung gedient hätten, schuldig geblieben.

Tatsache ist, dass unter dem Begriff "Werbung" im Sinn des § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 ganz allgemein im Wesentlichen eine Produkt- oder Leistungsinformation zu verstehen ist. Insofern hätte der Bf. darzutun gehabt, inwiefern er anlässlich der Bewirtungen jeweils eine auf seine berufliche Tätigkeit bezogene Leistungsinformation erhalten hat. Dass Derartiges bei den Gastro-Besuchen, welche zu den Bewirtungsaufwendungen geführt haben, zur Sprache gekommen wäre, hat der Bf. zwar behauptet, aber nicht in Form der Anführung von z.B. Werkleistungen als unmittelbare Folge der Bewirtungen dokumentiert. Ohne Vorlage von Beweismittel, die einen unmittelbaren Zusammenhang zwischen den Bewirtungskosten und der Tätigkeit als Journalist nachweisen, ist von Aufwendungen auszugehen, die höchstens zur im weitesten Sinn Kontaktpflege, somit letztlich zur Herstellung einer gewissen positiven Einstellung zum "Werbenden" dienlich sind, sodass sie nur als werbeähnlicher und somit im Sinn des § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 nicht

abzugsfähiger Aufwand beurteilt werden können. Da hinsichtlich der Bewirtungsspesen für das Streitjahr ein Nachweis dafür, dass diese Kosten der "Werbung" gedient hatten, nicht erbracht worden ist, ist der Bestand eines unmittelbaren Zusammenhangs zwischen den Bewirtungskosten und der Bf.-Betätigung als Fachjournalist nicht festzustellen. Da die Bewirtungskosten nicht die Kriterien des § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 erfüllen, sind sie Repräsentationsaufwendungen, die § 20 EStG 1988 zufolge bei den Einkünften nicht abzugsfähig sind.

Zu den im Beschwerdefall strittigen Bewirtungsausgaben wird vom Bf. im Wesentlichen nicht die Ansicht vertreten, es handle sich um der Werbung im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 dienende Bewirtungsaufwendungen. Der Betriebsausgabenabzug dürfe aber deshalb nicht versagt werden, weil es sich um Informationsbeschaffungskosten im Rahmen seiner journalistischen Tätigkeit handle. Zu diesem Vorbringen ist zu sagen, dass bei Bewirtungen im Zusammenhang mit einer Informationsbeschaffung das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 nur dann nicht zum Tragen käme, wenn die Bewirtung einen entgeltwerten Charakter hätte. Einen Beweis dafür bleibt der Bf. jedoch schuldig, wenn zum Beweis für die als Informationsbeschaffungskosten bezeichneten Ausgaben nur Gastro-Rechnungen vorgelegt werden, ohne dass auf diesen z.B. ein Vermerk als Nachweis für den Entgeltscharakter der Bewirtungskosten angebracht worden ist.

Hinsichtlich des Schutzes des Redaktionsgeheimnisses steht zwischen den Verfahrensparteien außer Streit, dass es die Medieninhaber, Herausgeber, Medienmitarbeiter und Arbeitnehmer eines Medienunternehmens oder Mediendienstes sind, die gemäß § 31 Abs 1 MedienG das Recht haben, in einem Verfahren vor Gericht oder einer Verwaltungsbehörde als Zeugen die Beantwortung von Fragen, die die Person des Verfassers, Einsenders oder Gewährsmannes von Beiträgen und Unterlagen oder die ihnen im Hinblick auf ihre Tätigkeit gemachten Mitteilungen betreffen, zu verweigern. Wenn der Bf. ins Treffen führt, der Schutz des Redaktionsgeheimnisses nach §31 MedienG hätte ihm die von der Behörde begehrte Offenlegung der Informanten verwehrt, ist darauf zu verweisen, dass die belangte Behörde die Nachweisführung nicht nur durch Nennung der Informanten angesprochen hat. Zudem wird in der Beschwerde nicht dargelegt, inwieweit der Schutz des Redaktionsgeheimnisses (§ 31 Abs 1 MedienG) im Beschwerdefall konkret (bezogen auf die journalistische Tätigkeit) die Auskunftserteilung in Bezug auf allfällige "Informanten" nicht gestattet hätte. Dies wäre notwendig gewesen, weil das Ergebnis eines Vergleichs der Bf.-Betätigung im Streitjahr mit in vor dem Jahr 2013 gelegenen Zeiträumen zeigt, dass Daten in Zusammenhang mit Pressekonferenzen, Seminaren und Kamingesprächen in vor dem Streitjahr gelegenen Zeiträumen sogar öffentlich gemacht worden sind. Bestätigt wird dies durch die nachfolgend genannten Beilagen zum BFG-Vorhalt vom 15. April 2016:

- Einladung zur Pressekonferenz am X.XX. 2000 zum Thema Papier in Vorbereitung der Konferenz in A-Stadt,
- ein im Jahr 2012 veröffentlichter Artikel,
- ein Interview zur Krise vom ZZ.ZZ. 2009,
- eine Presseaussendung zu einem Kamingespräch.

Die Beilagen waren das Ergebnis einer Google-Abfrage zur Person des Bf. und verschaffen Gewissheit darüber, dass die Bf.-APA-Aussendung "Einladung des Verbands der A-Unternehmen und des Fachverbands der B-Unternehmen zur Pressekonferenz am X.XX. 2000 um 10.00 Uhr ins A-Hotel, 0000 Wien - Festsaal 1 zum Thema Papier in Vorbereitung der Konferenz in A-Stadt" die Personendaten Gen.-Dir. Dr. A.A.A., Vizepräsident, Dir.Dl. A.A.B., sowie Vst.-Dir. Dr. A.A.C. enthält.

Der Bf.-Artikel im Jahr 2012 beinhaltet Erklärungen des Geschäftsführers eines Fachverbands [Mag. B.A.] sowie des Rechtsanwalts Dr. B.B..

Das Interview zur Krise vom ZZ.ZZ. 2009 wurde mit dem namntlich genannten Interviewpartner Mag. C.A. geführt.

Die APA-Presseaussendung betreffend die Einladung des Verbands der A-Unternehmen zum Kamingespräch über das Thema "Die Jahr-2000- Probleme" im B-Hotel weist an Angaben die Hoteladresse, die Bezeichnung des Salons samt Stockwerksangabe, den Veranstaltungstag, die Beginnzeit, den Gegenstand des Kamingesprächs ("*Ergebnis der bisherigen Vorbereitungsarbeit und die weiter vorgesehenen Bemühungen des in Rede stehenden Verbands zur weitestgehenden Ausschaltung etwaiger negativer Folgen*") und die namentlich genannten Referenten a) Präsident Gen.-Dir. Dkfm. D.A., b) Dipl.-Ing. D.B., c) Ing. D.C., d) DDr. D.D., e) Direktor Dipl.-Ing. D.E. aus.

Für das BFG ist somit nicht erkennbar, warum den gastronomiegewerbebetrieblichen Rechnungen für das Streitjahr kein Repräsentations-, sondern ausschließlich Gegenleistungscharakter für Informationsbeschaffung hätte beigemessen werden müssen. Aufgrund der Aktenlage sind daher die als Informationsbeschaffungskosten in Höhe von 4.382,21 € netto, 290,54 € (10% USt) und 301,89 € (20% USt) abzgl. 20% für Eigenverbrauch dargestellten Kosten zur Gänze aus den Bemessungsgrundlagen für die Einkommensteuer 2013 [und die Umsatzsteuer 2013] auszuschließen. Der angefochtene Einkommensteuerbescheid ist daher (ebenso wie der angefochtene Umsatzsteuerbescheid 2013) zu Ungunsten des Bf. abzuändern, weil die belangte Behörde die Bewirtungsspesen nicht zur Gänze mangels entsprechender Nachweisführung durch den Bf. nicht als Gegenleistung für den Erhalt von Informationen angesehen hat und ihnen demnach nicht zur Gänze unter Anwendung des § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 die Abzugsfähigkeit verweigert hat. Die bislang als Betriebsausgaben anerkannten 50% der Gastro-Kosten sind daher dem Gewinn hinzuzurechnen.

Restaurantrechnungen	
Gesamtrechnungskosten netto	4.382,21 €
80% v.d. Gesamtrechnungsk. netto	3.505,77 €
Gesamtrechnungskosten netto	4.382,21 €
20% v. 4.382,21 €	- 876,44 €
30% von 4.382,21 €	-1.314,66 €
BFG-Hinzurechnung [50% v. 4.382,21€]	2.191,11 €

Der Bf.-Antrag betreffend die Erhöhung der Gesamtsumme von 4.974,64 € um die bisher noch nicht geltendgemachten Privatkosten von 722,11 € und die Heranziehung der neuen Ausgabensumme als Berechnungsgrundlage ist abzuweisen, weil auch die nachträglich geltend gemachten Kosten in Höhe von 722,11 € gemäß § 20 EStG 1988 nichtabzugsfähige Kosten sind und somit nicht in die Einkommensteuerbemessungsgrundlage für das Jahr 2013 einzubeziehen sind. Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Revision

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Da im gegenständlichen Beschwerdestreitpunkt mit der Beantwortung der Fragen, ob und gegebenenfalls in welcher Höhe die Bewirtungskosten in abgabenrechtlicher Hinsicht anzuerkennen sind, keine Rechtsfragen entschieden werden, denen grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Artikel 133 Abs. 4 B-VG zukommt, ist eine Revision unzulässig.

• **Privatanteil bei den Telefon-, Internet- und Pkw.-Kosten (§ 184 BAO)**

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

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

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

Abgabenbemessungsgrundlagen sind nicht allein deshalb zu schätzen, weil (allenfalls erhöhte) Mitwirkungspflichten verletzt werden, sondern dem § 184 Abs. 1 BAO zufolge nur dann, wenn die Bemessungsgrundlagen nicht ermittelt oder errechnet werden können (vgl. z.B. Ritz, SWI 1997, 159).

In Abgabenverfahren gebietet es der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung, dass Steuergesetze gleichmäßig angewendet und durchgesetzt werden, sodass alle Steuerpflichtigen, egal ob z.B. Unternehmer oder Angestellter, gleich behandelt werden. Aufgrund Artikel 7 Abs. 1 Bundes-Verfassungsgesetz (allgemeiner Gleichheitsgrundsatz) sind alle Staatsbürger vor dem Gesetz gleich und Vorrechte der Geburt, des Geschlechtes, des Standes, der Klasse und des Bekenntnisses ausgeschlossen.

Die Gesetze sind gemäß dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung gleichmäßig anzuwenden (Rechtsanwendungsgleichheit).

Nach Ritz, BAO⁶, § 184 Rz. 1, und der dort zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs zu § 184 BAO ist die Schätzung dem Wesen nach ein Beweisverfahren, bei dem der Sachverhalt unter Zuhilfenahme mittelbarer Beweise (indirekte Beweisführung) ermittelt wird (vgl. VwGH 18. Dezember 1997, 96/16/0143).

Nach Ritz, BAO⁶, § 184 Rz. 3, und der dort zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Ziel der Schätzung (der Betriebsprüfung), den wahren Besteuerungsgrundlagen (den tatsächlichen Gegebenheiten) möglichst nahe zu kommen (vgl. z.B. VwGH 2. Juli 2002, 2002/14/0003; 8. September 2009, 2009/17/0119 bis 0122; 22. März 2010, 2007/15/0265; 29. April 2010, 2008/15/0122), somit diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben (z.B. VwGH 21. Oktober 2015, 2012/13/0097; 27. Jänner 2016, 2012/13/0068).

Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent (VwGH 15. Mai 1997, 95/16/0144; 23. April 1998, 97/15/0076; 26. November 1998, 95/16/0222; 9. Dezember 2004, 2000/14/0166; 23. Februar 2012, 2009/17/0127; 23. April 2014, Ro 2014/13/0022). Derjenige, der zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (VwGH 30. September 1998, 97/13/0033; 19. März 2002, 98/14/0026; 27. August 2002, 96/14/0111; 8. September 2009, 2009/17/0119 bis 0122).

Nach Ritz, BAO⁶, § 184 Rz. 6, beruht die Befugnis (Verpflichtung) zur Schätzung allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder zu berechnen (Stoll, BAO, 1912; VwGH 28. Februar 1995, 94/14/0157; 19. März 2003, 2002/16/0255; 3. August 2004, 2001/13/0022; 1. Juni 2006, 2002/15/0174; 23. Februar 2010, 2008/15/0027; 4. Dezember 2003, 2003/16/0148, Schätzung als ultima ratio), nicht aber bloße „Schwierigkeiten“ sachlicher oder rechtlicher Natur. Deren Überwindung mag Mühe kosten, die aber aufzuwenden ist (VwGH 13. September 2006, 2002/13/0105).

Nach Ritz, BAO⁶, § 184 Rz. 19, und der dort zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs besteht im Schätzungsverfahren die Mitwirkungspflicht der Partei (VwGH 17. Oktober 1991, 91/13/0090; 19. März 2008, 2008/15/0017).

In einkommensteuerrechtlicher Hinsicht sind Betriebsausgaben gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 die durch den Betrieb veranlaßten Aufwendungen oder Ausgaben.

Betriebsausgaben sind gemäß Quantschnigg/Schuch-Einkommensteuer-Handbuch, § 4 EStG 1988 Rz 35, und den dort zitierten Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofs in der Regel über Verlangen des Finanzamtes nachzuweisen oder, wenn dies nicht möglich erscheint, zumindest glaubhaft zu machen (VwGH 6. Oktober 1961, 1070/61), sonst kann ihnen die Abgabenbehörde die Anerkennung als Betriebsausgabe versagen (VwGH 5. Februar 1960, 953/57, 14. Juli 1961, 137/58, 17. Mai 1963, 1523/62, oder sie kann, wenn sie

die Betriebsausgaben dem Grunde nach für erwiesen erachtet, ihre Höhe schätzen (§184 BAO).

Betreffend **Telefonkosten** ist Jakom/Lenneis, EStG, 2017, § 4 Rz. 330, und der dort zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs zu entnehmen, dass eine ausschließlich betriebliche Nutzung eines im Büro befindlichen Telefons unwahrscheinlich ist. Es liegt daher am Steuerpflichtigen, durch Aufzeichnung aller Telefongespräche die ausschließlich betriebliche Nutzung nachzuweisen (VwGH 21.Februar 1996, 93/14/0167). Gleiches gilt für die Benutzung eines Handys. Im Fall der Nichtvorlage von Aufzeichnungen ist der berufliche Anteil im Schätzungsweg zu ermitteln.

Bezüglich **Internetkosten** ist Jakom/Lenneis, EStG, 2017, § 4 Rz. 330, zu entnehmen, dass Aufwendungen für einen Internetanschluss nach den gleichen Grundsätzen in Betriebsausgaben und Privataufwendungen wie Telefonspesen aufzuteilen sind.

Hinsichtlich Pkw.- und Kfz-Ausgaben ist festzustellen, dass Personenkraftwagen gemäß Jakom/Marschner, EStG, 2017, § 4 Rz.173, ausschließlich nach ihrer überwiegenden Nutzung dem Betriebsvermögen oder Privatvermögen zuzuordnen sind. Die Zuordnung erfolgt grundsätzlich mit der Führung eines Fahrtenbuchs, allerdings kommen auch andere Beweismittel in Betracht (VwGH 24.Februar 2005, 2003/15/0073).

Zu **Kfz-Aufwendungen** ist Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Kommentar zum EStG¹³, § 16 EStG Rz 220, zu entnehmen, dass hinsichtlich Pkw.- Fahrkosten der Nachweis der tatsächlichen Aufwendungen grundsätzlich mit einem Fahrtenbuch zu erfolgen hat; das Fahrtenbuch hat die beruflichen und privaten Fahrten zu enthalten (VwGH 28.Februar 1964, 2176/63,1964,133); es muss fortlaufend, zeitnah und übersichtlich geführt sein und Datum, Kilometerstrecke, Ausgangs- und Zielpunkt sowie Zweck jeder einzelnen Fahrt zweifelsfrei und klar angeben (VwGH 16. September 1970, 373/70, 1971, 57; VwGH 23. Mai 1990, 86/13/0181, 1990, 440).

Im Fall der Geltendmachung der tatsächlichen Aufwendungen hat der Steuerpflichtige die Belege über die getätigten Aufwendungen (z.B. Benzinrechnungen etc) zu sammeln und fortlaufend aufzuzeichnen (Werner/Schuch, Abschn 6 Tz 228). Ein Fahrtenbuch ist jedoch dann nicht erforderlich, wenn die Fahrtstrecke in anderer Weise nachgewiesen wird (z.B. durch Reisekostenabrechnungen; VwGH 24. Februar 2005, 2003/15/0073,2005,479 mwN; VwGH 23.Mai 1990,86/13/0181,1990, 440);die entsprechenden Aufzeichnungen müssen zumindest das Datum, den Beginn, das Ende, die Dauer, das Ziel und den Zweck jeder einzelnen Reise enthalten (vgl.VwGH 28.Mai 2008, 2006/15/0280, 2009, 51 mwN).

Telefon- und Internetkosten

Der Bf. ist Besitzer von Mobiltelefongeräten der Mobilfunkanbieter A 1 und T-Mobile, hat ein Festnetztelefon und ist Nutzer des Internets.

Mit der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 wurden die Telefonkosten dem Finanzamt in folgender Form dargestellt:

	Vorsteuer	Nettobetrag	Bruttosumme
--	-----------	-------------	-------------

Festnetzanschluss Telefon + Internet davon 80% für selbst. Tätigkeit	20%	38,28 €	191,41 €	229,70 €
Mobiltelefone	20%	247,42 €	1.237,08 €	1.484,50 €
zusätzl. Telefonkosten	20%	7,27 €	36,33 €	43,60 €

Mit dem Einkommensteuerbescheid 2013 wurden Telefon-/Internetkosten in Höhe von nur 582,64 € (Kennzahl 9230) anerkannt. Begründet wurde die abgabenbehördliche Berücksichtigung lediglich der Ausgaben für das T-Mobile Mobiltelefon bei den Mobilfunktelefonen mit dem Fehlen einer betrieblichen Veranlassung für das Vorliegen von zwei Mobilfunktelefonen nach allgemeiner Verkehrsauffassung. Ein 40% Privatanteil wurde durch das Fehlen eines eindeutigen Nachweises über die überwiegende betriebliche Nutzung des Mobilfunktelefons/Internets bedingt in Abzug gebracht. Dem Bescheid gingen das abgabenbehördliche Ersuchen vom 30. Juli 2014 um Abgabe einer Stellungnahme zur a) Notwendigkeit zweier Mobiltelefone, b) Berechnung des Privatanteils, und das diesbezügliche Bf.- Antwortschreiben vom 22. August 2014 voraus. Mit dem letztgenannten Schreiben teilte der Bf. dem Finanzamt im Wesentlichen mit, mit dem Besitz je eines Mobiltelefons für die beiden wichtigsten Mobilfunknetze in Österreich über den günstigen Freundschaftstarif für jedes der beiden Netze kostenmäßig billiger davon zu kommen. Die Festlegung eines 20%-Privatanteils sei seit Jahren beibehalten worden und fuße auf langjähriger, praktischer Erfahrung. Berufliche Telefonate würden dabei den Löwenanteil einnehmen.

Der Bf. führe Privatgespräche kaum über Telefon, weil er - im Interesse der Exklusivität seiner Gesprächsinhalte - nicht abgehört oder staatlich kontrolliert kommunizieren wolle. Er benütze kein Twitter, Facebook oder andere Social Media zur Preisgabe von Intimitäten; dies ebenfalls zum Schutz der Privatsphäre vor Spionen und Geschäftemachern mittels Lauschangriffen und Preisgabe von persönlichen Daten. Der Staat, der diese Schutzaufgaben für seine Bürger wahrnehmen sollte, wie es seine Pflicht wäre und wie vielfachen Aussagen der Politiker zu entnehmen sei, scheine dazu entweder unfähig, oder nicht willens zu sein. Erst ein Höchstgerichtsurteil habe kürzlich diese staatliche Abhör- und Mitschneidepraxis (zwar) eingeschränkt, hätte sie aber leider nicht vollständig abstellen können. Es sei daher weiterhin äußerste Vorsicht vor staatlichen Lauschattacken geboten.

Mit der Beschwerde wurde ein 20%-Privatanteil der in Rede stehenden Kosten beantragt. Begründet wurde der Prozentsatz mit

- der Frage nach der Rechtsgrundlage bezüglich der „allgemeinen Verkehrsauffassung“ betreffend Unstatthaftigkeit der Verwendung zweier Handys,
- dem Verweis sowohl auf die Information zu den Handy-Kostenvorteilen in der Stellungnahme vom 22. August 2014, als auch auf die bisherige abgabenbehördliche Anerkennung des Privatanteils für Mobiltelefone/Internet mit 20%,
- dem Vorbringen, dass sich an der selbständigen journalistischen Arbeit nichts geändert habe, weshalb die Verdoppelung des Privatanteils von einem zum nächsten Jahr

grundlos erfolge. Bisher sei von der Behörde kein „*eindeutiger Nachweis über die überwiegende betriebliche Nutzung*“ angeraten oder abverlangt worden. Der Vorwurf des „*fehlenden eindeutigen Nachweises*“ im Nachhinein sei somit unberechtigt.

Mit der abweisenden Beschwerdeverentscheidung wurde dem Bf. -wie folgt- vorgehalten:

" Aus den am 22.August 2014 vorgelegten Aufzeichnungen sowie der Aufstellung Ihrer Betriebsausgaben geht hervor, dass Sie ursprünglich einen Festnetzanschluss für Telefon und Internet und 3 Mobiltelefone (A1, T-Mobile, telering) als Betriebsausgaben beantragt haben.

In der Bescheidebegründung zum Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2013 vom 23.September 2014 ist bereits angeführt, dass nach allgemeiner Verkehrsauffassung für das Vorliegen zweier (laut Belegen eigentlich dreier) Mobiltelefone keine betriebliche Veranlassung gegeben ist. Die Abgabenbehörde vertritt die Meinung, dass Ihre Argumentation, Sie hätten Mobiltelefone verschiedener Anbieter, um Kosten zu sparen, in einer Zeit, in der Freiminuten (von allen Mobilfunkanbietern in alle Mobilfunknetze) angeboten werden, nicht nachvollziehbar ist.

Ein Privatanteil von 40% wird nach allgemeiner Verwaltungspraxis deshalb in dieser Höhe ausgeschieden, damit 60% der Telefon- sowie Internetkosten betrieblich abgesetzt werden können. Bei nicht ausreichendem Nachweis über eine überwiegende betriebliche Nutzung, welchen die Abgabenbehörde nach Ihrer ausführlichen Beantwortung bzw. Stellungnahme vom 22.August 2014 nicht mehr abzuverlangen benötigte, ist die Behörde zu einer solchen Schätzung des auszuscheidenden Privatanteiles befugt.

In der Einkommensteuerberechnung laut Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2013 vom 23.September 2014 wurde das kostenintensivere Mobiltelefon (T-Mobile) berücksichtigt; die anderen beiden (A1, telering) sind daher zu 100% der Privatsphäre zuzurechnen und nicht abzugsfähig."

Mit dem Vorlageantrag beantragte der Bf. 100% der Kosten bei den Mobilfunktelefonen als Betriebsausgaben sowie die Festsetzung eines 20%-Privatanteils beim Festnetztelefon samt Internet im Wesentlichen mit der Begründung, dass die Art der Tätigkeit im Jahr 2013 gegenüber früher keine Änderung erfahren habe. Der Bf. habe die Kosten für das Festnetz/Internet und die laufenden Kosten [nur] für zwei Handys geltend gemacht. Mit Telering habe der Bf. nie einen laufenden Vertrag, sondern nur eine kurze Testphase gehabt.

Die abgabenbehördliche Antwortverweigerung zur Frage nach der Grundlage für die allgemeine Verkehrsauffassung, derzufolge es für das Vorliegen zweier Mobiltelefone keine betriebliche Veranlassung gebe, heiße, dass es keine Rechtsgrundlage gebe, auf die sich die Behörde beziehen könne.

Dem abgabenbehördlichen Vorbringen zur Kostenersparnis erwiderte der Bf., dass es zur Zeit der vertraglichen Fixierung der Mobilfunktelefone noch keine Freiminuten gegeben hätte. Die Abmeldung eines der Mobiltelefone sei bisher unterlassen worden, um durch

Aufrechterhaltung des laufenden Vertrages in den Genuss preislicher Vorteile zu kommen. Diese Vorteile würden die beruflichen Bf.-Ausgaben senken.

Die abgabenbehördlich zitierte „allgemeine Verwaltungspraxis“ zur Kostenaufteilung treffe für den Bf. ebenso wie für andere Journalisten aufgrund deren hoher Abhängigkeit von Telefon/Internet nicht zu. Das Zutreffen der „allgemeinen Verwaltungspraxis“ auch auf die völlig andersgeartete Arbeit selbständiger Journalisten werde bestritten.

Unter dem Punkt „Befugte Schätzung des auszuscheidenden Privatanteils“ (der Telefon-, Fahrt- und Informationskosten) betreffend Seite 2, 3, 4 und 5 der Bescheidebegründung wurde vom Bf. zur abgabenbehördlichen Forderung nach „*eindeutigen Nachweisen über die berufliche Veranlassung*“ und der wiederholten abgabenbehördlichen Aufforderung zur Vorlage detaillierter Daten über alle journalistischen Recherchen (spezifische Termine, Orte, Personennamen, Themen) samt Androhung, dass widrigenfalls der Bf. die als „allgemeine Verkehrsauffassung“ oder „allgemeine Verwaltungspraxis“ geschätzten Teilungsverhältnisse zu akzeptieren habe, im Wesentlichen dargelegt, dass eine Definition der beiden Begriffe bzw. Erklärungen über deren Anwendbarkeit für die Art der selbständigen Journalistischen Tätigkeit in den abgabenbehördlichen Ausführungen fehle. Der Versuch, mit § 119 BAO über Steuerbescheide das Mediengesetz (=MedienG) mit seinem expliziten Schutz des Redaktionsgeheimnisses gegen die Bundesabgabenordnung auszuhebeln, werde bekämpft.

Das Entweder-Oder in den Bescheiden versuche, dem Bf. durch das In-Aussicht-Stellen einer vergleichsweise schlechteren steuerlichen Behandlung einen Zwang aufzuerlegen, das Mediengesetz, insbesondere § 31 Abs. 1 und 2 MedienG, zu verletzen bzw. den den Bf.- Recherchepartnern gesetzlich zustehenden Schutz des Redaktionsgeheimnisses zu brechen. Da der Bf. sowohl das geltende Gesetz, als auch das persönliche Vertrauensverhältnis zu den Recherchepartnern zu beachten habe, um den Beruf auch künftig ausüben zu können, zwingt die Behörde dem Bf. - und damit allen österreichischen Journalisten - das Einverständnis mit einer diskriminierenden steuerlichen Behandlung durch Nicht-Anerkennung nachgewiesener beruflich bedingter Ausgaben auf.

Nach Vorlage der Beschwerde an das BFG wurde dem Bf. mit BFG-Schreiben vom 8. April 2015 vorgehalten, dass die durch § 31 MedienG eingeschränkten Ermittlungsmöglichkeiten der Behörde den Bf. mit einer erhöhten Mitwirkungspflicht (Beweisvorsorgepflicht) belasten würden.

Das Vorbringen im Schreiben vom 22. August 2014 zum 20%-Privatanteil lege eine starre Einnahmen-Ausgaben-Relation offen, die für Einkünfte einer u.a. als Journalist tätigen Person untypisch sei. Die Benützung unterschiedlicher Mobilfunknetze samt den damit verbundenen Kostenvorteilen würden einen Rückschluss auf das Kostenverhältnis NICHT zulassen.

Das Abschnittsbesteuerungsprinzip verlange, dass jeder zeitliche Abschnitt nur für sich allein beurteilt werden dürfe. Umstände, die vor oder nach dem betreffenden Zeitabschnitt eingetreten wären, sollten für die Beurteilung der Leistungsfähigkeit in diesem Zeitabschnitt auch keine Rolle spielen (Grundsatz der Gleichbehandlung).

Unter Bezugnahme auf das Schreiben vom 22. August 2014 erging das an den Bf. adressierte Ersuchen um Nachreichung

- a) einer Aufgliederung der Telefonkosten für das Streitjahr nach Art der beruflichen Tätigkeit und der diesbezüglichen Einnahmen,
- b) eines Berichts über die Grundlagen der Schätzungsverfahren für die Vorjahre mit dem Ergebnis: 20%-Privatanteil,
- c) begründeter Überlegungen, die gegen einen anderen als den mit der Beschwerde angefochtenen Prozentsatz sprechen würden.

Mit dem Antwortschreiben vom 26. Mai 2015 wiederholte der Bf. zum Aufteilungsbegehren sowie zur beruflichen Nutzung zweier verschiedener Mobilfunknetze durch 2 verschiedene Handys seine bisherigen Ausführungen zum Kostenaufteilungsverhältnis und fügte diesen im Wesentlichen hinzu, dass gerade die über Jahre unveränderte, starre Einnahmen-Ausgaben-Relation für die unveränderte Beibehaltung der Aufteilung, die Kontinuität der beruflichen Tätigkeit und die Bf.-Erfahrungen bei der Kostenverteilung spreche. Zwar schwanke die Höhe der jeweiligen Beträge mit der jeweiligen beruflichen Inanspruchnahme und den wirtschaftlichen Rahmenbedingungen, aber nicht die Struktur der Berufstätigkeit. Da der Bf. die Inhalte von Recherchegesprächen wegen Gefährdung der Exklusivität der Information nicht über Telefon, sondern im persönlichen Gespräch erfahre, seien die geltend gemachten Informationsbeschaffungskosten so bedeutsam und die von der Behörde vorgenommenen extremen Kürzungen des beruflich veranlassten Anteils so unbegründet. Über Telefon würden in aller Regel nur organisatorische, administrative oder redaktionsinterne Gespräche, die ohne Gefahr für die Bf.-Tätigkeit abgehört werden könnten, geführt.

Die Behörde könne mangels Kenntnis des Unterschieds zwischen Werbung und Recherche das, was für die Branche ungewöhnlich oder üblich sei, nicht korrekt beurteilen.

Bezüglich der beruflichen Verwendung der Mobiltelefone bestritt der Bf. den Bestand eines Verbots für eine solche Verwendung, bemerkte zu Marschner/Lenneis in Jakom, EStG⁷, Rz. 330 zu § 4, wo ausdrücklich von der „*betrieblichen Nutzung eines im Büro befindlichen Telefons*“ gesprochen werde, dass sich die mitgeführten Handys nur des Nächtens zum Aufladen im Büro befinden würden, und bezeichnete die Marschner/Lenneis -Ansicht in Hinblick darauf, dass sie sich auf keine journalistische Tätigkeit beziehen würde, als für die Beurteilung des spezifischen Falles nicht relevant.

Zur Abschnittsbesteuerung legte der Bf. im Wesentlichen dar, dass Journalisten in aller Regel mehrere Themen über eine längere Zeitspanne hindurch gleichzeitig bearbeiten würden. Die Recherchen und Interviews - parallel zu mehreren Themen - seien oft mehreren Sachverhalten und Rechercheaufträgen gewidmet. Mündliche, Mail- und telefonische Recherchen würden zumeist ineinander übergehen und seien nicht in einzelne, für sich abgeschlossene Arbeitsabläufe trennbar. Jede Recherche erfordere eine Re-Recherche und oft eine Re-Re-Recherche, um die Wahrheit ans Licht zu

bringen. Dieses Recherchieren finde nicht in einem kontinuierlichen, ununterbrochenen Prozess, sondern immer dann, wenn sich ein kompetenter Recherchepartner findet, der zu Auskünften bereit ist, statt. Das sei in den wenigsten Fällen in einem Anlauf und pausenlos der Fall. Es gebe für selbständige Journalisten wie den Bf. keine im Vorhinein klar strukturierbaren, sich wiederholenden Arbeitsabläufe, keine 40- Stunden-Woche oder arbeitsfreie lange Wochenenden, denn die terminlichen Anforderungen der miteinander konkurrierenden Medien seien in jedem Einzelfall anders. Die freie journalistische Arbeit finde oft antizyklisch statt, weil sie in Konkurrenz zu etablierten Pressediensten von Lobby- und Klientelvertretungen stehe.

Die Möglichkeit der Nachreichung einer „Aufgliederung der Telefonkosten nach Art der beruflichen Tätigkeit (Autor/Journalist/T.) und der diesbezüglichen Einnahmen“ sei für das Jahr 2013 auszuschließen, weil der Bf. Einnahmen als T. ohne T.-Tätigkeiten bzw. Einnahmen aus Autorentätigkeit in diesem Jahr nicht gehabt habe, sonst wären diese Einnahmen aus der der Behörde vorliegenden Honoraraufstellung ersichtlich.

Die Autor- und die Journalistentätigkeit seien in der Regel nicht voneinander zu trennen. Hinsichtlich der Schätzungsgrundlagen für den Privatanteil der Vorjahre verwies der Bf. auf die jahrelange praktische Erfahrung mit seiner Arbeitsstruktur und den Anteil seiner privat verbrachten Zeit an der wachen Gesamtzeit.

Zum strittigen Prozentsatz brachte der Bf. im Wesentlichen vor, dass das Finanzamt über viele Jahre den vorgeschlagenen Aufteilungsschlüssel widerspruchlos anerkannt habe. Seither habe die berufliche Tätigkeit keine Änderung erfahren.

Im Zuge des Erörterungsgesprächs vom 5. August 2015 gab der Bf. nach einer ausführlichen Diskussion zum Aufteilungsschlüssel zu Protokoll, dass das journalistische Leben jeweils zu 50% aus Telefonaten und aus dem redaktionellen Festhalten der erhaltenen Information bestehe. Mangels Änderung der Tätigkeit in den letzten 7 Jahren gebe es keinen Grund für ein Abgehen vom gewählten Aufteilungsschlüssel. Seitens der Amtsvertretung wurde auf die bisherigen Ausführungen verwiesen.

Nach vom Bundesfinanzgericht durchgeführten Ermittlungen wurde dem Bf. mit BFG-Schreiben vom 15. April 2016 im Wesentlichen vorgehalten, dass die verschiedenen Empfangsbereiche der Mobiltelefonanbieter den Rückschluss auf einen sowohl privaten, als auch beruflich veranlassenden Nutzungsbedarf an den Mobilfunktelefonen zulassen würden.

Mangels Nachweises für den Betriebsausgabencharakter der Handykosten der Höhe nach könnten möglicherweise von den erklärten Mobilfunktelefonkosten samt den zusätzlichen Telefonkosten nur 40% als Betriebsausgaben anerkannt werden. Hinsichtlich der Kosten für den Festnetz- und Internetanschluss könnte möglicherweise das Schätzungsergebnis der Behörde, wonach 60% von den erklärten Kosten für den Festnetz- und Internetanschluss Betriebsausgaben gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 wären, aufgrund der derzeitigen Aktenlage bestätigt werden. Damit könnte dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts folgendes Schätzungsergebnis zugrundeliegen:

Telefonkosten	Vorsteuer	Nettobetrag	Bruttosumme
---------------	-----------	-------------	-------------

Festnetzanschluss Telefon + Internet				
davon 60% für selbst. Tätigkeit	20%	28,71 €	143,56 €	172,27 €
Mobiltelefone davon 40%	20%	98,97 €	494,83 €	593,80 €
zusätzl. Telefonkosten davon 40%	20%	2,91 €	14,53 €	17,44 €
Summe		130,59 €	652,92 €	783,51 €

Abschließend erging das an den Bf. adressierte Ersuchen um Abgabe einer Stellungnahme zu den obigen Ausführungen verbunden mit Hinweis auf § 166 BAO, demzufolge den Ausführungen die dem Bf. als Folge von nachträglichen (Internet-)Recherchen nunmehr zur Verfügung stehenden und dem BFG bislang noch nicht vorgelegten Beweismittel beigelegt werden könnten.

Mit Schreiben vom 23.Mai 2016 bezeichnete der Bf. die Behauptung, dass *"die verschiedenen Empfangsbereiche der Mobiltelefonanbieter für einen sowohl privaten, als auch beruflich veranlaßten Nutzungsbedarf des Bf. an den Mobiltelefonen gesprochen haben"*, als inhaltsleer, bestätigte, das Telefonieren mit Mobiltelefonen teils privat, teils beruflich nie bestritten zu haben, und hielt im Übrigen fest, dass lediglich das Ausmaß, in dem das erfolgt sei, umstritten sei. Im Streitjahr hätte sich an der Art und Weise der freien journalistischen Tätigkeit im Vergleich zu den anderen Jahren nichts geändert.

Mit Schreiben vom 29.August 2016 setzte das BFG den Bf. im Wesentlichen darüber in Kenntnis, dass nach derzeitiger Aktenlage die Berechnung des Finanzamts abzuändern sei, weil die Tatsache, dass die in Rede stehenden Telefonanbieter Telefongespräche in verschiedenen Empfangsbereichen vermitteln, ein Indiz für die berufliche Notwendigkeit der Verwendung der vom Bf. genutzten Mobiltelefone darstelle. Mangels eines Nachweises für die berufliche Veranlassung der Mobiltelefonkosten in der geltend gemachten Höhe seien nach der Aktenlage 40% von den Mobilfunktelefonkosten samt den zusätzlichen Telefonkosten als Betriebsausgaben anzuerkennen.

Bezüglich Festnetz- und Internetkosten bestätigte das BFG das abgabenbehördliche Schätzungsergebnis [Anerkennung von 60% der Festnetz- und Internetkosten als Betriebsausgabe] aufgrund der Aktenlage.

Zu dem dem Bf. bereits mit dem BFG -Schreiben vom 15. April 2016 bekanntgemachten Schätzungsergebnis setzte das BFG den Bf. darüber in Kenntnis, dass dem BFG-Erkenntnis dieses Schätzungsergebnis zugrundeliegen werde.

Mit Schreiben vom 12.September 2016 wiederholte der Bf. sein Vorbringen betreffend a) Fehlen von gesetzlichen Verbotsbestimmungen hinsichtlich der Verwendung von zwei Mobiltelefonen unterschiedlicher Anbieter und b) Handynutzung zu verbilligten Tarifen, verwies wider den Vorwurf der Nichterbringung des Nachweises für die berufliche Veranlassung der Kosten in der erklärten Höhe auf die Steuererklärungen und Bescheide in den Jahren vor 2013 und fügte hinzu, dass die widerspruchslöse abgabenbehördliche Anerkennung der Aufteilung der Gesamttelefonkosten über rund ein Jahrzehnt Beweis genug sei, dass die berufliche Veranlassung der Kosten über viele Jahre als der Höhe

nach anerkannt worden sei. Der langjährige Usus der Finanzbehörde sei der beste Beweis für die Korrektheit der auch für 2013 vorgenommenen Aufteilung.

Über den Beschwerdestreitpunkt Telefonkosten wurde erwogen:

Strittig ist die Anzahl der beruflich notwendigen Mobilfunktelefone ebenso wie die Höhe des vom Bf. angesetzten Privatanteils bei den erklärten Telefonkosten.

Seitens der belangten Behörde wurde mit dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid ein Gesamtbetrag der abzugsfähigen Telefon-/Internetkosten in Höhe von **582,64 €** (Kz. 9230) anerkannt. Eine betriebliche Veranlassung für das Vorliegen zweier Mobilfunktelefone wurde aufgrund der allgemeinen Verkehrsauffassung verneint. Nur die Ausgaben für das T-Mobile Mobilfunktelefon wurden abzüglich eines 40% Privatanteils berücksichtigt.

Seitens des Bf. wurden mit den Abgabenerklärungen 2013 an beruflich veranlassten Telefonkosten Kosten für zwei Mobilfunktelefone und 80% von den Kosten für das Festnetztelefon samt Internet beruflich geltend gemacht.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2013 ist im gegenständlichen Streitpunkt abzuändern, weil der Bf. als selbständiger Journalist nachweislich mit einem Festnetztelefon samt Internet und Mobilfunkgeräten im Streitjahr ausgestattet gewesen ist. Bestätigt wird die Entfaltung von journalistischen Aktivitäten im Streitjahr durch die vom Bf. offen gelegten Einnahmen aus selbständiger Arbeit für ein Unternehmen, das den Angaben auf der Homepage zufolge Kooperationen mit der Wiener Börse sowie vielen anderen Organisationen unterhält.

Der Informationskommunikator beinhaltet Analysen, Hintergrundberichte über Kapitalgesellschaften, Informationen über alle Formen der Geldanlage sowie Artikel zu kapitalmarktorientierten und wirtschaftspolitischen Themen. Die Bf.-Berichte und Bf.-Kommentare zu wirtschaftspolitischen Themen in Verbindung mit den Links zu den Börsen z.B. in Prag (Tschechien), Warschau (Polen) und Moskau (Russland) auf der Homepage dieser Zeitung, für die der Bf. schreibt, rechtfertigen daher die Annahme des beruflich veranlassten Gebrauchs der in Rede stehenden Mobilfunkgeräte.

Die beruflich bedingte Notwendigkeit der Beibehaltung der Mobilfunkgeräte der Anbieter Telekom Austria AG und T-Mobile im Streitjahr ist durch die Angebote der Mobilfunkanbieter von Leistungen in unterschiedlichen Frequenzbereichen begründet. Bestätigt werden die verschiedenen Leistungsangebote der Mobilfunkgeräte durch das Ergebnis der am 20. September 2010 abgeschlossenen Frequenzauktion der Rundfunk und Telekom Regulierungs-GmbH (RTR-GmbH)*) betreffend das 2,6-GHz-Frequenzband (E-UTRA Band 7 und Band 38), bei der an die A1 Telekom Austria und T-Mobile Austria folgende Frequenzen im 2,6-GHz-Bereich vergeben wurden:

Nutzer	Frequenzduplex (FDD)		Zeitduplex (TDD)	Preis 2010
	Uplink	Downlink	Uplink+Downlink	
A1 Telekom Austria	2500–2520 MHz	2620–2640 MHz	2595–2620 MHz	13,248 Mio. €
T-Mobile Austria	2520–2540 MHz	2640–2660 MHz		11,247 Mio. €

*) Die RTR-GmbH ist eine Geschäftsstelle der Kommunikationsbehörde Austria (=Regulierungsbehörde für Rundfunk und audiovisuelle Medien).

Im Bereich Mobilfunk bietet A1 Telekom Austria mit GSM, EDGE, UMTS, HSDPA, HSPA + HSUPA und LTE-Technologien unterschiedlicher Generationen an. Je nach Standort stehen eine oder mehrere Technologien zur Verfügung [FRQ Spectrum. Rundfunk- und Telekomregulierungs GmbH, abgerufen am 7.Juni 2011].

Abgesehen davon, dass T-Mobile Austria bereits 2009 das größte LTE-Netzwerk Europas mit 60 Funkstationen in Innsbruck gebaut hat, hat T-Mobile mit dem Erwerb von Telering den Ausbau des Mobilfunkgeschäfts in Mittel- und Osteuropa intensiviert und damit den Netzbereich in Mittel- und Osteuropa in verstärkter Form abgedeckt.

In technischer Hinsicht ist der Empfang von Telefonsignalen vom Frequenzbereich, in dem ein Mobilfunkgerät Signale empfängt, abhängig. Die beruflich bedingte Beibehaltung der Mobilfunkgeräte war daher aufgrund der Tatsache, dass die Führung aller (Auslands-)Gespräche mit nur einem Mobilfunkgerät lediglich eines Mobiltelefonanbieters technisch nicht sichergestellt ist, begründet.

Die beiden Mobilfunkgeräte sind für den Bf. auch insoweit beruflich notwendig, als für den Bf. dann, wenn dieser Telefongespräche mit einem bestimmten Gesprächspartner in verschiedenen Frequenzbereichen führen kann und die Telefonverbindung zwischen dem Bf. und diesen Gesprächspartner wegen eines technischen Gebrechens (z.B. Tonsignalausfall) auf der Frequenz eines der beiden Mobilfunkanbieter nicht zustande kommt, die technische Möglichkeit besteht, auf das Signal des anderen Mobilfunkanbieters umzuschalten und das Gespräch über die Alternativleitung zu führen. Als Beispiel dafür aus der Praxis sei die Umschaltung des ZDF vom UEFA-Fernsehsignal auf das Satellitensignal des Schweizer Fernsehens anlässlich des EM-Spiels Deutschland-Türkei im Jahr 2008 als Folge des Bild- und Tonausfalls des UEFA-Funksignals ins Treffen geführt, weil erst durch diesen Signalwechsel ein Ton empfangbar und damit eine journalistische Berichterstattung über das Sportereignis im allgemeinen Interesse möglich war.

Da Telekom Austria AG und T-Mobile Austria Leistungsangebote in unterschiedlichen Frequenzbereichen im Streitjahr gehabt hatten und der Bf. die Mobilfunkgeräte der Anbieter Telekom Austria AG und T-Mobile zum Freundschaftstarif im Streitjahr beruflich genutzt hatte, war ein beruflicher Zusammenhang zwischen der selbständigen, journalistischen Arbeit und den beiden Mobilfunkgeräten samt Internet festzustellen.

Infolge Fehlens von beweiskräftigen Unterlagen bzw. Indizien über die Zahl und Dauer der beruflichen Gespräche mit den Telefongeräten sowie über den Umfang der Internetnutzung hat sich das Finanzamt zurecht dazu gehalten gesehen, den beruflich veranlassten Anteil an den in Rede stehenden Kosten gemäß § 184 BAO zu schätzen. Hinsichtlich der Bf.-Kosten für das Festnetztelefon samt Internet für das Streitjahr hat das Finanzamt den Privatanteil mit 40% von der Gesamtsumme wegen Fehlens eines Nachweises über die überwiegend betriebliche Nutzung für das Telefon und die beantragten Internetkosten festgesetzt. Macht der Bf. weiterhin einen 20%- Privatanteil von den in Rede stehenden Kosten geltend, so wäre es an ihm gelegen gewesen, sein

Schätzungsergebnis schlüssig zu begründen, soll das Schätzungsergebnis nicht durch das BFG bestätigt werden. Dieser Begründungsanforderung wird der Bf. nicht gerecht, wenn er als Grund für den seit vielen Jahren beibehaltenen 20% Anteil langjährige, praktische Erfahrung nennt, weil die Festlegung eines fixen Privatanteils über einen längeren Zeitraum für den Bestand starrer Einnahmen- und Ausgabenrelationen bei der selbständigen Arbeit spricht, der jedoch aufgrund der Ausführungen im Bf.-Schreiben vom 26. Mai 2015 zur "Abschnittsbesteuerung" zu verneinen ist.

Die Bf.-Angabe, derzufolge die Recherche immer nur dann stattfindet, wenn sich ein kompetenter Recherchepartner findet, der zu Auskünften bereit ist, was in den wenigsten Fällen in einem Anlauf und pausenlos der Fall ist, legt den Ablauf von Vorgängen mit zeitlichen oder räumlichen Unterbrechungen offen, sodass die Fortdauer der Recherchen mit Unterbrechungen zu Kosten in variabler Höhe für jedes Recherchethema im Abschnittsbesteuerungszeitraum führen.

Tatsache ist, dass der Bf. die Gegebenheit von im Vorhinein klar strukturierbaren, sich wiederholenden Arbeitsabläufen, einer 40-Stunden-Woche oder arbeitsfreien langen Wochenenden für selbständige Journalisten wie den Bf. mit der Begründung, dass die terminlichen Anforderungen der miteinander konkurrierenden Medien in jedem Einzelfall anders sei, verneint und gegenüber dem BFG darlegt, dass die freie journalistische Arbeit durch deren Stand in Konkurrenz zu etablierten Pressediensten von Lobby- und Klientelvertretungen oft antizyklisch statfinde. Dieses Vorbringen legt Verhältnisse offen, die von einer veränderlichen Einnahmen-Ausgaben-Relation gekennzeichnet sind, infolge dessen der Bestand einer starren Einnahmen-Ausgaben-Relation bei der freiberuflichen Bf.-Tätigkeit auszuschließen ist.

Die Angabe, Privatgespräche kaum über Telefon zu führen, weil der Bf. -im Interesse der Exklusivität seiner Gesprächsinhalte - nicht abgehört oder staatlich kontrolliert kommunizieren wolle, bringt mit dem Begriff "kaum" die Ungewissheit, Ungeklärtheit, Ungesicherheit und Unsicherheit des Umfangs des Privatanteils zum Ausdruck und bildet damit ebenso keine Grundlage für die Begründung des Privatanteils im vom Bf. geltend gemachten Umfang.

Allein die Erklärung, Twitter, Facebook oder andere Social Media nicht zu benutzen, um Intimitäten preiszugeben, ist nicht ausreichend, den vom Bf. im Schätzungsverfahren ermittelten Privatanteil glaubhaft zu machen.

Die Angabe des Beweggrunds "*Schutz der Privatsphäre vor Spionen und Geschäftemachern mittels Lauschangriffen und Preisgabe von persönlichen Daten*" ist zwar aufgrund der Tatsache, dass der Bf. als Journalist zu den bekanntesten Journalisten in Österreich zählt, nachvollziehbar, jedoch kein Beweis für ein Verhalten, das den Privatanteil in der vom Bf. geltend gemachten Höhe begründen könnte.

Eine berufliche Nutzung von drei Telefonen (ein Festnetztelefon, zwei Mobiltelefon) im erklärten Umfang bei einem verheirateten Journalisten bedarf der Vorlage entsprechender Beweismittel, wenn die in Zusammenhang mit der journalistischen Betätigung geltend gemachten Kosten der Höhe nach mangels entsprechender Nachweise nicht als unwahrscheinlich gewertet werden sollen. Solch ein Nachweis ist nicht durch den Hinweis

auf das Redaktionsgeheimnis gemäß § 31 MedienG ersetzbar, weil das Mediengesetz nicht die gleichmäßige Besteuerung von Abgabepflichtigen in der Medienbranche, sondern [zur Sicherung des Rechtes auf freie Meinungsäußerung und Information] die volle Freiheit der Medien gewährleisten soll. Auf die Zulässigkeit von Beschränkungen der Medienfreiheit, deren Ausübung Pflichten und Verantwortung mit sich bringt, nur unter den im Art. 10 Abs. 2 der Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten, BGBl. Nr. 210/1958, bezeichneten Bedingungen wird verwiesen.

Dem Bf.-Hinweis auf den Verfassungsrang des Redaktionsgeheimnisses ist entgegenzuhalten, dass Artikel 18 Abs. 1 B-VG zufolge die gesamte staatliche Verwaltung nur auf Grund der Gesetze ausgeübt werden darf. Von diesen Gesetzen enthalten die abgabenrechtlichen Gesetze keine einzige Sonderbestimmung für Journalisten, weshalb der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung uneingeschränkt auch für die Berufsgruppe der Journalisten gilt. Dieser Grundsatz ist aus dem Gleichheitsgrundsatz im Artikel 7 Abs. 1 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG), demzufolge alle Staatsbürger vor dem Gesetz gleich sind, abzuleiten und steht daher in Einklang mit dem nachfolgend zitierten Art. 1 Satz 1 der Allgemeinen Erklärung der Menschenrechte der Vereinten Nationen: "Alle Menschen sind frei und gleich an Würde und Rechten geboren." Im übrigen ist der Gleichheitsgrundsatz auch in den Art. 18 Abs. 1 und Art. 157 des AEU-Vertrags (=Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union) verankert; zudem enthält Titel III der EU-Grundrechtecharta („Gleichheit“) mehrere Artikel (insbesondere Art. 20) zur Gewährleistung des Gleichheitssatzes.

In abgabenrechtlicher Hinsicht sind steuerliche Daten generell durch die allgemeine, verfassungsrechtlich verankerte Amtsverschwiegenheit und dazu noch durch das geltende Steuergeheimnis (§ 48a BAO) geschützt. Nach Auffassung des deutschen Bundesverfassungsgerichts ist der Zweck des Steuergeheimnisses, durch besonderen Schutz des Vertrauens in die Amtsverschwiegenheit die Bereitschaft zur Offenlegung steuerlicher Sachverhalte zu fördern, um so das Steuerverfahren zu erleichtern, die Steuerquelle vollständig zu erfassen und eine gesetzmäßige, d.h. insbesondere auch gleichmäßige Besteuerung sicherzustellen (siehe BVerfG, Urteil vom 27. Juni 1991, Az. 2 BvR 1493/89, Volltext, BStBl. 1991 II S. 654, 668.).

Für das gegenständliche Beschwerdeverfahren verschafft das Redaktionsgeheimnis somit Gewissheit über die den Bf. treffende Pflicht, für Beweise bezüglich der beruflichen Nutzung der Geräte und der damit verbundenen Kosten im vom Bf. erklärten Umfang vorzusorgen [Das Gleiche gilt für die angefochtenen Pkw.-Ausgaben und Informationsbeschaffungskosten]. Aufgrund des Zusammenhangs der Telefon- und Internetkosten mit einer selbständigen, journalistischen Arbeit war es dem Bf. als Journalist mit eigenem Festnetztelefonanschluss und den auf ihn registrierten Mobilfunkgeräten zuzumuten, den beruflich veranlassten Anteil an den Telefonkosten, etwa rechtzeitig durch z.B. Einzelgesprächsnachweise, bei denen Stellen der passiven Teilnehmernummer aus datenschutzrechtlichen Gründen unkenntlich gemacht werden, zu dokumentieren und einen beruflichen Zusammenhang dieser Kosten mit Werkleistungen herzustellen. Dies hat der Bf. trotz des Steuergeheimnisses, das

zusätzlich zur allgemeinen, verfassungsrechtlich verankerten Amtsverschwiegenheit gilt, unterlassen. In Hinblick auf den Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung als Folge des Fehlens von abgabenrechtlichen Sonderbestimmungen für Journalisten vermag der Hinweis auf den Verfassungsrang des Redaktionsgeheimnisses eine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide (Einkommensteuerbescheid 2013, Umsatzsteuerbescheid 2013) nicht zu begründen.

Zum Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung ist festzustellen, dass dieser es gebietet, dass Steuergesetze gleichmäßig angewendet und durchgesetzt und somit alle Steuerpflichtigen gleich behandelt werden. Exekutive und Judikative, d.h. insbesondere die Finanzbehörde und das BFG haben zwar nach dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung die Gesetze gleichmäßig anzuwenden (Rechtsanwendungsgleichheit), allerdings gibt es für den Bf. keinen Anspruch auf Gleichheit im Unrecht. Der Bf. kann sich daher nicht auf eine Praxis des Finanzamts in den Vorjahren berufen, durch die der Bf. vielleicht rechtswidrig begünstigt worden sein könnte. Mangels beweiskräftiger Unterlagen über die Zahl und die Dauer der beruflichen Gespräche war die belangte Behörde daher gehalten, den beruflich veranlassten Anteil an den in Rede stehenden Kosten gemäß § 184 BAO im Schätzungsverfahren zu ermitteln.

Aufgrund der Abgabenrechtsanwendungsgleichheit war das Ziel der Schätzung, den tatsächlichen Gegebenheiten beim Bf. und damit den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Dabei war der vom Bf. ins Treffen geführte Schutz des Redaktionsgeheimnisses gemäß § 31 MedienG nicht dazu geeignet, Gewissheit über den Betriebsausgabencharakter der Kosten in der geltend gemachten Höhe zu verschaffen, weil durch die Bestimmung des § 31 Abs. 1 MedienG einem Medieninhaber, Herausgeber, Medienmitarbeiter und Arbeitnehmer eines Medienunternehmens oder Mediendienstes bloß das Recht gewährt wird, in einem Strafverfahren oder sonst in einem Verfahren vor Gericht oder einer Verwaltungsbehörde als Zeugen die Beantwortung von Fragen, die die Person des Verfassers, Einsenders oder Gewährsmannes von Beiträgen und Unterlagen oder die ihnen im Hinblick auf ihre Tätigkeit gemachten Mitteilungen betreffen, zu verweigern. § 31 Abs. 2 MedienG schließt lediglich aus, dass das im Abs.1 angeführte Recht umgangen werden darf, insbesondere dadurch, dass dem Berechtigten die Herausgabe von Schriftstücken, Druckwerken, Bild- oder Tonträgern oder Datenträgern, Abbildungen und anderen Darstellungen mit solchem Inhalt aufgetragen wird oder diese beschlagnahmt werden.

Die Tatsache, dass das Redaktionsgeheimnis Teil der im Verfassungsrang stehenden Freiheit der Meinungsäußerung (Art 10 EMRK) ist und auch jene Informationen und Informanten schützt, die *„Aufschluss über schwere und schwerste Verbrechen geben könnten“*, bestätigt den Schutzzweck des § 31 MedienG, welcher in der Gewährleistung der freien Meinungsbildung besteht. Im Gegensatz zum Schutzzweck des § 31 MedienG besteht jener der Bestimmung des § 184 BAO allerdings darin, die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, wenn sie nicht ermittelt werden können, und dabei den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, um die Gleichmäßigkeit der Besteuerung im Sinn des Art. 7 B-VG zu bewirken. Da es keine abgabenrechtlichen

Sonderbestimmungen für Journalisten gibt und der Bf. seine Beschwerde hinsichtlich der z.B. geltend gemachten Telefonkosten mit dem Redaktionsgeheimnis begründet hat, ist er dadurch, dass seine Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht im Administrativ- und Rechtsmittelverfahren in dem Maße höher, als die behördlichen Ermittlungsmöglichkeiten geringer sind, mit einer erhöhten Mitwirkungs- und Beweisvorsorgepflicht belastet. Bei der Erfüllung der Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht kommt als Beweismittel in jeden Abgabenverfahren gemäß § 166 BAO alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist. In Hinblick darauf, dass der Bf. für die Telefon- und Internetkosten in der geltend gemachten Höhe nicht einmal Indizienbeweise angeboten hat, beweist das Fehlen von für das Bf.-Vorbringen erforderlichen Beweismittel die Verletzung der Beweisvorsorgepflicht durch den Bf. und rechtfertigt damit das Schätzungsergebnis der belangten Behörde betreffend die Kosten für das Festnetztelefon und die Internetkosten.

Die Bf.-Ausführungen im Beschwerdeverfahren sind ihrem Textinhalt nach, was die erklärten Telefonkosten anbelangt, zwar allgemein gehalten, ändern aber nichts an der Tatsache, dass die beiden Mobilfunkgeräte dafür geeignet sind, eine Funktion im Berufsgeschehen zu erfüllen, und es im Übrigen dem Bf. als Unternehmer überlassen bleibt, welche Mittel und Einrichtungen er bei der Entfaltung seiner unternehmerischen Betätigung einsetzt. Da nur solche Wirtschaftsgüter dienstbar gemacht werden können, die in einem objektiven Zusammenhang mit dem Beruf stehen, hat es hinsichtlich der Zuordnung der Mobilfunkgeräte zur journalistischen Betätigung für das Streitjahr genügt, dass mit den Mobilfunkgeräten der Zugang zu unterschiedlichen Funkfrequenzen während der journalistischen Arbeit im Jahr 2013 sichergestellt werden konnte.

Zur Schätzungsberechtigung der Abgabenbehörde sei bemerkt, dass diese Verpflichtung im Sinn des § 184 BAO kein Verschulden der Partei z.B. am Fehlen von Aufzeichnungen voraussetzt. Aus welchem Grund Mängel bei der Beweismittelvorsorge aufgetreten sind, ist ohne Belang.

Aufgrund der Anerkennung der Nutzung der in Rede stehenden Mobilfunkgeräte für die Entfaltung beruflicher Aktivitäten im Streitjahr und der nicht präzisen Ermittelbarkeit der Einzelgesprächskosten war der Privatanteil an den Mobilfunkkosten gemäß § 184 BAO zu schätzen. Mangels Vorlage von Aufzeichnungen, verkürzten Einzelentgeltnachweisen oder sonstigen Beweismittel, anhand denen zwingend auf den Privatanteil in der vom Bf. geltend gemachten Höhe rückgeschlossen hätte werden können, hatte das BFG keine andere Möglichkeit als den beruflichen Anteil im Schätzungsverfahren gemäß § 184 BAO zu ermitteln.

Im Schätzungsverfahren besteht die Mitwirkungspflicht der beschwerdeführenden Partei, deren Parteiengehör bei der Schätzung von Besteuerungsgrundlagen zu wahren ist. Mit dem BFG-Schreiben vom 29. August 2016 sind dem Bf. daher vor Bescheiderlassung die Ausgangspunkte, Überlegungen, Schlussfolgerungen, die angewandte Schätzungsmethode und das Schätzungsergebnis zur Kenntnis gebracht worden. Es lag danach an der Partei, begründete Überlegungen vorzubringen, die z.B. gegen einzelne Elemente der Schätzung sprechen. Dies hat der Bf. selbst noch in

seinem letzten Vorbringen im Schreiben vom 12. September 2016 unterlassen. In der nachfolgenden Tabelle werden daher die nunmehrigen Betriebsausgaben und Vorsteuern im gegenständlichen Beschwerdepunkt dargestellt, die dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts über die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 zugrunde gelegt worden sind:

Telefonkosten	Vorsteuer		Nettobetrag	Bruttosumme
Festnetzanschluss Telefon + Internet				
davon 60% für selbst. Tätigkeit	20%	28,71 €	143,56 €	172,27 €
Mobiltelefone davon 40%	20%	98,97 €	494,83 €	593,80 €
zusätzl. Telefonkosten davon 40%	20%	2,91 €	14,53 €	17,44 €
Summe		130,59 €	652,92 €	783,51 €

Nach Abzug des im BFG-Schätzungsverfahren gemäß § 184 BAO ermittelten Betrags (652,92 €) von den abgabenbehördlich anerkannten Telefonkosten (582,64 €) ergibt sich bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit für das Streitjahr ein gewinnmindernder Betrag in Höhe von 70,28 €.

Es war somit der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2013 abzuändern.

Revision

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren mit der abgabenrechtlichen Beurteilung der "Schätzung des Privatanteils" und der "beruflichen Notwendigkeit von zwei Mobilfunkgeräten" über keine Rechtsfrage entschieden wurde, der grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Artikel 133 Abs. 4 B-VG zukommt, ist eine Revision unzulässig.

Pkw-Kosten

Mit der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 wurden die Fahrkosten Pkw. in folgender Form dargestellt:

	Vorsteuer		Nettobetrag	Bruttosumme
Fahrkosten Pkw. (9.286,18 €) abzgl. 5% private Nutzung ergibt	10%	11,66 €	116,64 €	8.821,87 €
öffentliche Verkehrsmittel	10%	51,27 €	512,73 €	128,30 €
Taxifahrten				564,00 €

Mit dem Einkommensteuerbescheid 2013 wurden Pkw-Fahrtkosten in Höhe von 4.666,07€ (KZ9170) anerkannt. Begründet wurde dies durch das Finanzamt mit der mangelnden Zuordbarkeit der beantragten Parkscheinkosten und Parkgaragengebühren anhand der vorliegenden Unterlagen zu einem bestimmten Geschäftstermin, sodass diese Kosten lediglich zur Hälfte als betrieblich veranlasst berücksichtigt würden. Infolge der Nichtvorlage eines Fahrtenbuchs wurde bei den übrigen geltend gemachten tatsächlichen Kfz-Kosten eine Korrektur in Form des Abzugs eines verhältnismäßigen 25%- Privatanteils vorgenommen.

Dem Einkommensteuerbescheid ist das abgabenbehördliche Ersuchen vom 30. Juli 2014 betreffend Abgabe einer Stellungnahme zur beruflichen Notwendigkeit der Kfz-Kosten samt Begründung für die Parkgaragenkosten vorausgegangen. Zu diesem Schreiben legte der Bf. im Schreiben vom 22. August 2014 im Wesentlichen dar, dass journalistisch wichtige Veranstaltungen wie Seminare, Pressekonferenzen, Trainings, Kammingespräche, Interviews, Kontaktgespräche, fachliche Aussprachen, Recherchen und informative Events fast an allen Werktagen und gelegentlich auch an Wochenenden anfallen würden. Durch die diesbezügliche Mitnahme von unterschiedlichen Unterlagen, Laptop, Ordner, Notizen, Aufnahmegeräte, Fotoapparate und Schriftstücke bedingt halte der Bf. die Verwendung des Pkw. und die ortsnahe Pkw.-Parkierung zum Transport aller Utensilien sowie zu deren vorübergehenden Aufbewahrung, wenn sie gerade nicht erforderlich sein sollten, für erforderlich.

Private Pkw-Fahrten würden selten anfallen. Die Zurücklegung privater Wege erfolge in aller Regel zu Fuß, mit dem Rad oder mit öffentlichen Verkehrsmitteln.

Zu den Parkgaragenkosten brachte der Bf. u.a. vor, dass der Pkw. als Beförderungs-, Transport- und interimistisches Aufbewahrungsmittel in Wien und dessen Umgebung für die Arbeit erforderlich sei.

Der gelegentliche Parkgebührenanfall während Reisen sei damit zu erklären, dass der Bf. Unterlagen oder USB-Sticks nach Antritt einer Reise durch vertraute Personen an diverse Stellen zurückerstatten müsse. Die dabei anfallenden Parkkosten würden vom Bf. gegen Vorlage der Bestätigung zurückerstattet.

Mit der Beschwerde wurde die Anerkennung der geltendgemachten Kfz-Kosten beantragt. Begründet wurde der Antrag damit, dass die Kosten für Parkscheine und Parkgaragengebühren anhand der dem Finanzamt übergebenen Belege nach Termin und Ort zuzuordnen seien. Im Gegensatz zu kaufmännisch bedingten Terminen hätten journalistische Recherchen keinen konkreten Geschäftsabschluss zum Ziel, sondern würden der Suche nach neuen, journalistisch relevanten Informationen sowie um Aktualisierung bestehenden Wissens dienen. Beides führe zwar zu Honorareinnahmen, diese seien aber nicht an einen konkreten Recherchepartner oder -termin festzumachen. Die Unterscheidung zwischen kommerziellen Geschäftsterminen und journalistischer Recherchearbeit sei zu beachten.

Zum Fahrtenbuch wiederholte der Bf. unter Verweis auf die Anfragebeantwortung vom 22. August 2014, vom Finanzamt bisher nie zur Vorlage eines Fahrtenbuchs aufgerufen

worden zu sein, und brachte u.a. vor, dass die Erstellung des Fahrtenbuchs mangels aktueller Aufzeichnungen nicht machbar sei.

Zum Privatanteil legte der Bf. dar, dass im Falle des abgabenbehördlichen Beharrens auf dem Abzug eines „verkehrsüblichen Privatanteils in der Höhe von 25%" die Legitimität des unterstellten „verkehrsüblichen Privatanteils" zu begründen wäre. Bisher hätte die belangte Behörde den Abzug eines 5%-Privatanteils anerkannt. Infolge der unveränderten Art der Berufsarbeit bestehe kein Grund für die Verweigerung dieser Anerkennung für 2013. Des Weiteren erkannte der Bf. in der abgabenbehördlichen Behauptung eines 50%-Privatanteils für Parkscheine und Garagengebühren und dem 25%-Privatanteil für die übrigen geltendgemachten tatsächlichen Kfz-Kosten einen Widerspruch und bezeichnete die Anerkennung desselben Privatanteils für sämtliche Kfz-Kosten als logisch.

Mit der abweisenden Beschwerdevorentscheidung hielt die Behörde dem Bf. vor, dass die ursprünglich beantragten Pkw-Fahrtkosten (lt. Aufstellung der Betriebsausgaben in Höhe von 9.286,18 € - nach Abzug eines Privatanteiles von 5% dann 8.821,87€) aufgrund der am 22. August 2014 vorgelegten Beantwortung auf abzugsfähige Betriebsausgaben für Pkw in Höhe von 4.666,07 € korrigiert worden wären.

Der Anfechtung dieser Korrektur in der Beschwerde mit Hinweis auf den Unterschied zwischen kommerziellen Geschäftsterminen und journalistischer Recherchearbeit samt Tadel des Verlangens nach Terminzuordnungen erwiderte die Behörde unter Bezugnahme auf die Bf.-Offenlegungspflicht gemäß § 119 BAO, dass der Bf. im Zuge der Beantwortung /Stellungnahme keinen entsprechenden Nachweis über die mit den Parkscheinen und Parkgaragengebühren in Zusammenhang stehenden Ergebnisse erbracht hätte. Auch im Beschwerdebegehren würden keine neuen, eine Anerkennung dieser Ausgaben zu 95% rechtfertigenden Beweismittel hervorgebracht.

Hinsichtlich der 50%-Berücksichtigung von Parkscheinkosten und Parkgaragengebühren bestätigte das Finanzamt dem Bf. zwar, die Ausgaben an sich nicht anzuzweifeln, hielt jedoch im Wesentlichen fest, dass eine betriebliche Veranlassung zu 95% mangels Vorbringens entsprechender Ergebnisse dieser Recherchetermine nicht nachgewiesen werden habe können.

Bezüglich der Notwendigkeit der Führung eines Fahrtenbuchs setzte das Finanzamt den Bf. über die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshof zum Fahrtenbuch in Form der nachfolgenden Zitate aus Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofs vom 21. Februar 1996, 93/14/0167, 16. September 1979, 0373/70, und 19. Mai 1993, 91/13/0045, in Kenntnis:

21. Februar 1996, 93/14/0167: *"Die betriebliche Nutzung des Fahrzeuges durch den Betriebsinhaber ist grundsätzlich mittels Fahrtenbuch nachzuweisen"*), 23. Mai 1990, 86/13/0181, 16. September 1979, 0373/70: *"Aus dem laufend geführten Fahrtenbuch müssen der Tag (Datum) der betrieblichen Fahrt, Ort, Zeit und Kilometerstand jeweils am Beginn und am Ende der betrieblichen Fahrt, Zweck jeder einzelnen betrieblichen Fahrt und die Anzahl der gefahrenen Kilometer, aufgegliedert in betrieblich und privat gefahrene Kilometer, ersichtlich sein."*; 19. Mai 1993, 91/13/0045: *"Wenn keine Aufzeichnungen über die betrieblichen KFZ-Kosten geführt werden, sind diese der Höhe nach zu schätzen"*.

Die abgabenbehördliche Anerkennung von nur 25% der belegmäßig nachgewiesenen KFZ-Kosten wurde damit begründet, dass die Anzahl der tatsächlich betrieblich veranlasst gefahrenen Kilometer für die Behörde aufgrund der Nichtführung eines Fahrtenbuches, welches die betriebliche Kfz-Nutzung nachweisen sollte, nicht eindeutig hervorgehe.

Seitens der belangten Behörde wurde außer Streit gestellt, dass kein Zweifel an der betrieblichen Kfz.-Nutzung an sich bestehe, und der Bf. darauf, dass nur die betriebliche Nutzung nicht ausreichend belegt worden sei, hingewiesen.

Mit dem Vorlageantrag wandte der Bf. wider a) die Nichterbringung eines entsprechenden Nachweises für die mit den Parkscheinen und Parkgaragegebühren in Zusammenhang stehenden Ergebnisse im Zuge der Beantwortung/Stellungnahme des Bf., b) das Nichtvorbringen von entsprechenden Ergebnissen dieser Recherchetermine, und c) das Fehlen eines Nachweises für die zu 95% betrieblich veranlassten Kosten im Wesentlichen ein, dass der Bf. gemäß § 31 MedienG keinen entsprechenden Nachweis erbringen dürfe, widrigenfalls er § 31 MedienG brechen würde. Dadurch sei der abgabenbehördliche Wille, den Bf. zum Bruch des Redaktionsgeheimnisses zu zwingen, erwiesen.

Zum Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 21. Febr. 1996, 93/14/0167, wiederholte der Bf. sein bisheriges Vorbringen betreffend Nichtbegehren der Fahrtenbuchvorlage in den letzten Jahren durch das Finanzamt [unter Verweis auf sämtliche schriftlichen Äußerungen der Finanzbehörde vor Bearbeitung der Abgabenerklärungen 2013] und behördliche Nichtbeauftragung der Vorlage eines Fahrtenbuches 2013, sodass der Bf. die dazu nötigen Unterlagen nicht aufbewahrt hätte, und deutete daraus die Bf.-Ansicht des abgabenbehördlichen Verzichts darauf angesichts des § 31 MedienG. In diesem Zusammenhang wiederholte der Bf. seine Bereitschaft, der Behörde zukünftig ein Fahrtenbuch mit Vermerk von Datum, Zeit, Fahrtstrecke und privat oder beruflich bedingt vorzulegen, ohne Angaben über den Fahrtzweck bzw. die dabei erzielten Ergebnisse unter Bezug auf § 31 MedienG zu machen.

Den abgabenbehördlichen Ausführungen zur Schätzung erwiderte der Bf., dass der Teil der beruflichen Nutzung nur noch mit 25% geschätzt werde, ohne dass dies näher begründet werde und ohne dass sich 2013 etwas an der Art der beruflichen Tätigkeit geändert hätte, und wertete dieses Vorbringen als Beleg für die Unterdrucksetzung des Bf. durch die Behörde zwecks Brechung des Mediengesetzes.

Unter dem Titel "Unlogik behördlicher Schätzungen vom privaten und betrieblich veranlassten Aufwand" begründete der Bf. seinen Hinweis auf die mangelnde innere Logik und Verhältnismäßigkeit der Kostenanteilsschätzungen damit, dass der Berufsanteil bei Pkw-Kosten auf 25% des belegmäßig nachgewiesenen Aufwands und bei Parkscheinen und -gebühren auf 60% des Aufwands geschätzt würde. Trotz eines Zusammenhangs dieser Kosten[diese Kosten seien auf dieselbe berufliche Art von Aktivität zurückzuführen] komme die Behörde zu unterschiedlichen Anteilen, ohne die gewaltigen Differenzen zwischen den behördlichen Schätzungsergebnissen [mit Ausnahme der schwammigen Floskeln „allgemeine Verkehrsauffassung" bzw. „öffentliche Verwaltungspraxis"] zu erklären.

Unter dem Punkt „Befugte Schätzung des auszuscheidenden Privatanteils" betreffend die Seiten 2-5 der Bescheidbegründung (=Privatanteil u.a von den Fahrtkosten) warf der Bf. der Behörde das Festhalten an der Forderung nach „*eindeutigen Nachweisen über die berufliche Veranlassung*" bei Anerkennung der beruflich verursachten Pkw-Fahrtkosten und die wiederholte Aufforderung betreffend Vorlage detaillierter Daten über alle journalistischen Recherchen (spezifische Termine, Orte, Personennamen, Themen) vor, widrigenfalls der Bf. die von der Behörde als „allgemeine Verkehrsauffassung" oder „allgemeine Verwaltungspraxis" geschätzten Teilungsverhältnisse zu akzeptieren hätte, vor und fügte im Wesentlichen hinzu: In den Behördenausführungen fehle eine Definition der beiden Begriffe bzw. Erklärungen über deren Anwendbarkeit für die Art der selbständigen Journalistischen Tätigkeit des Bf..

Die Formulierung im Punkt „Fahrtkosten Pkw" auf Seite 3 der Bescheidbegründung (=Zitat des § 119 BAO) stelle den Versuch dar, über Steuerbescheide das Mediengesetz mit seinem expliziten Schutz des Redaktionsgeheimnisses gegen die BAO auszuhebeln. Das Entweder-Oder in den Bescheiden der Finanzbehörde versuche, dem Bf. durch das In-Aussicht-Stellen einer vergleichsweise schlechteren steuerlichen Behandlung einen Zwang aufzuerlegen, das Mediengesetz, insbesondere § 31 Abs. 1 und 2 MedienG, zu verletzen bzw. den Bf.-Recherchepartnern gesetzlich zustehenden Schutz des Redaktionsgeheimnisses zu brechen. In Hinblick darauf, dass der Bf. als Journalist sowohl das geltende Gesetz, als auch das persönliche Vertrauensverhältnis zu den Recherchepartnern zu beachten habe, um den Beruf auch künftig ausüben zu können, zwingt die Behörde den Bf. das Einverständnis mit einer diskriminierenden steuerlichen Behandlung durch Nicht-Anerkennung nachgewiesener beruflich bedingter Ausgaben auf. Nach der Beschwerdevorlage an das Bundesfinanzgericht hielt das BFG dem Bf. mit dem Schreiben vom 8.April 2015 unter Bezugnahme auf den im "Wirtschaftsblatt" am 22.August 2007 erschienenen Artikel „*Fahrtenbuch: Was Sie beachten sollten*" von Klaus Hübner vor, dass das Vorbringen im Vorlageantrag, wonach für 2013 keine Vorlage eines Fahrtenbuches aufgetragen worden sei und daher die dazu nötigen Unterlagen nicht aufbewahrt worden seien, für die abgabenbehördliche Schätzungsbefugnis spreche. Des weiteren wies das BFG auf die erhöhte Mitwirkungspflicht/Beweisvorsorgepflicht als Folge der durch § 31 MedienG bewirkten Einschränkung der abgabenbehördlichen Ermittlungsmöglichkeiten hin und ersuchte den Bf. um Nachreichung einer Aufgliederung u.a. der Fahrtkosten nach der Tätigkeit samt Begründung für die steuerliche Abzugsfähigkeit dieser Fahrtkosten sowie um Vorlage sämtlicher dem Finanzamt bislang noch nicht vorgelegter Beweismittel zu den Ausführungen.

Dem an den Bf. adressierten BFG-Schreiben vom 8.April 2015 mit u.a. der Bf.-Beschreibung des Verlag Edition ABC sowie dem Wirtschaftsblatt-Bericht "Klaus Hübner Fahrtenbuch- Was Sie beachten sollen" vom 22.August 2007 als Beilagen folgte das Antwortschreiben vom 26.Mai 2015.

In diesem Schreiben bestritt der Bf. die Aktualität der Beschreibung der Bf.-Betätigungen auf der Homepage des Verlags und bemerkte zum Artikel des langjährigen Präsidenten

der Kammer der Wirtschaftstreuhänder im Wesentlichen, dass die Ratschläge zwar korrekt und hilfreich, aber keine legistische Norm seien.

Zum Abgabebehördebegehren nach einem detailliert, fortlaufend und übersichtlich gestalteten Fahrtenbuch legte der Bf. u.a. dar, dass der Bf. aus der Ausstellung der Bescheide durch die Finanzbehörde auf das Vertrauen der Amtsbehörde hinsichtlich den Kostenaufstellungen für Pkw-Fahrten und deren beruflicher Veranlassung bis einschließlich 2012 geschlossen habe, sodass er mangels abgabenbehördlicher Mitteilung bis 2014 über die Änderung der Ansicht der Finanzbehörde bezüglich beruflich veranlasster Fahrten auch keine einschlägigen Aufzeichnungen angelegt hätte.

Zum Mediengesetz legte der Bf. dar, dass dieses Gesetz im Sinne der Wahrung des zu schützenden Redaktionsgeheimnisses Behörden und Gerichten versage, dass von Medienarbeitern Aufzeichnungen darüber, bei wem und wann sie über welches Thema wo gesprochen hätten, angelegt und ausgeliefert werden. Einer solchen Forderung von Behörden oder Gerichten widerspreche die Forderung, wonach *"die Aufzeichnungen im Fahrtenbuch hinreichende Gewähr für ihre Vollständigkeit und Richtigkeit bieten müssen"*. Die BFG habe hinsichtlich dessen, ob das Mediengesetz mit seinen Bestimmungen höherrangig sei als die Bundesabgabenordnung mit ihrer Judikatur oder umgekehrt, zu unterscheiden.

Seitens des Bf. wurde der Wirtschaftsblatt-Artikel als Werbetext von geringer Relevanz bezüglich der Beschwerde bezeichnet und die Erkennbarkeit einer Marketingeinschaltung eines Wirtschaftsprüfers als bindender Auftrag für die Steuererklärungen 2013 bestritten. Hinsichtlich der Fahrtkostenaufteilung nach Tätigkeiten bestritt der Bf. die Darstellbarkeit einer detaillierten Kostenaufteilung nach den Bf.-Berufen "Schriftsteller" und "Journalist" mit der Begründung, dass beide Tätigkeiten thematisch und arbeitsmäßig ineinanderlaufen würden und daher nicht voneinander zu trennen seien. Die für die praktischen Tätigkeiten eines Journalisten/Schriftstellers im Bereich Wirtschaft, Finanzen, Kapitalmarkt, Finanzen, Energie, Klima usw. nötigen Recherchen, Interviews oder Telefonate seien nicht nach klar unterscheidbaren Einzelleistungen zu trennen.

Zum BFG-Verlangen betreffend Vorlage bislang noch nicht vorgelegter Beweismittel schloss der Bf. aus, dass es solche bei ihm noch gebe, und fügte im Wesentlichen hinzu, auf vielfaches Verlangen unterschiedlicher Organe der Finanzbehörde seit Abgabe der Umsatz- und Einkommensteuererklärung 2013 alle Beweismittel ausgehändigt zu haben. Im Schreiben vom 26.Mai 2015 führte der Bf. wider die Prozentsätze 25% der Pkw-Fahrten und 60% der Parkscheinen und -gebühren als Begründung dafür, dass diese weder zusammenpassen würden, noch in sich logisch seien, ins Treffen, dass Parkscheine und Parkgebühren sachlich miteinander eng verflochten seien. Bei abgabenbehördlicher Einschätzung von 60% dieser Parkkosten als beruflich veranlasst müssten auch 60% der Pkw.-Fahrten als beruflich bedingt eingeschätzt werden. Wider den Begriff "allgemeine Verwaltungspraxis" führte der Bf. ins Treffen, dass dieser Begriff nicht definiert sei. Da Verwaltungspraxis und praktischer Journalismus sich fundamental voneinander unterscheiden würden, sei es sachwidrig und daher falsch, die

Verwaltungspraxis unverändert auf einen selbständigen Journalisten umzulegen, wie es die Finanzbehörde im Fall des Bf. tue.

Das Nichtanlegen von Aufzeichnungen samt Weitergabe an die Behörde begründete der Bf. mit dem Verbot derartiger Aufzeichnungen durch das Mediengesetz sowie mit dem für die Führung solcher Aufzeichnungen erforderlichen Zeitaufwand.

Zum Zeitfaktor brachte der Bf. im Konjunktiv formuliert vor, dass diese umfangreiche Aufzeichnungsarbeit die Zeit für die produktive journalistische Arbeit derart einschränken würde, sodass sie nicht mehr den bindenden Anforderungen der Aktualität, Redaktionsschluss, thematischen Relevanz und des vorgegebenen Umfangs entspräche und daher auch nicht entlohnt würde, und fügte hinzu, dass die Anlage derartiger Aufzeichnungen, die durch das Mediengesetz verboten seien, die beruflichen Chancen selbständiger Journalisten derart einschränken würde, dass für eine Einkommen bringende Tätigkeit nicht ausreichend Zeit bliebe.

Zur Irrationalität der aus der Behördenschätzung betreffend beruflich und privat veranlasste Ausgaben angenommenen Lebensführung führte der Bf. ins Treffen, dass die Behörde tatsachenwidrig die Pkw.-Privatnutzung zu 75%, Privattelefonate mit 40% und die Betreuung der Informationsbeschaffungen zu 50% aus privaten Gründen schätze. Bei einem [von der Behörde unterstellten] derart üppigen Privatleben würde [nämlich] kaum Zeit für eine bezahlte Berufstätigkeit übrigbleiben. Von den 24 Stunden/Tag sei knapp die Hälfte für Schlaf, Körperpflege und innerfamiliäre Verpflichtungen abzuziehen. In der restlichen Hälfte der Zeit müsste der Bf. - wenn die Behördenschätzungen ernst zu nehmen wären - drei Viertel dem privaten Vergnügen widmen, das letzte Viertel den formalen Aufzeichnungen, wie sie die Behörde zum Beweis für die beruflichen Veranlassungen von Ausgaben fordere.

Im Zuge des Erörterungsgesprächs vom 5. August 2015 gab der Bf. zum gegenständlichen Beschwerdestreitpunkt nach einer ausführlichen Diskussion, was die Kosten für das Streitjahr 2013 anbelangt, zu Protokoll, bei seiner Aufteilung zu bleiben. Die belangte Behörde verwies auf ihr bisheriges Vorbringen.

Über den Beschwerdestreitpunkt Pkw.-Kosten wurde erwogen:

Sachverhaltsmäßig steht fest, dass **95%** der Pkw.-Kosten in Höhe von 9.286,18 € und somit 8.821,87 € als Betriebsausgaben in Abzug gebracht worden sind. Seitens der belangten Behörde wurde der **5%-Privatanteil** im Gefolge des abgabenbehördlichen Schätzverfahrens gemäß § 184 BAO von 5% auf **25%** erhöht. Von den Parkscheinkosten und Parkgebühren wurden **50%** der Kosten als Betriebsausgaben gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 anerkannt. In Streit steht bloß die Höhe der abgabenbehördlich angewandten Prozentsätze bei der Ermittlung der in Zusammenhang mit der beruflichen Pkw.-Nutzung angefallenen Betriebsausgaben.

Im gegenständlichen Beschwerdefall ist der Antrag auf Anerkennung eines 5%-Privatanteils von den Kfz-Fahrtkosten abzuweisen, weil ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch zu den Fahrten nicht geführt wurde, womit konkrete Fahrtdaten, die der belangten Behörde Gewissheit über die beruflich bzw. privat veranlasst gefahrenen

Kilometerstrecken verschaffen könnten, fehlen. Vom Fahrtenbuch verschiedene Beweismittel, die geeignet sind, den Zweck jeder einzelnen Fahrt im Jahr 2013 nachzuweisen, sind dem BFG nicht vorgelegen.

Der Hinweis „Journalistische Recherche“ ist eine allgemeine Angabe und als Zweckangabe für Kfz-Kosten zu vage.

Hinsichtlich der Bf.-Ausführungen im gegenständlichen Streitpunkt zum § 31 MedienG sei auf die BFG-Ausführungen betreffend den Schutz des Redaktionsgeheimnisses, den unterschiedlichen Schutzzweck der Bestimmungen des § 184 BAO und § 31 MedienG, die abgabenrechtlichen Folgen der Verletzung der Beweisvorsorgepflicht, mit der der Bf. im Streitjahr belastet gewesen ist, im obigen Streitpunkt "Telefon- und Internetkosten" des BFG-Erkenntnisses verwiesen.

Zu den Bf.-Ausführungen hinsichtlich der strittigen Kfz-Kosten ist festzustellen, dass diesen Daten, anhand dieser eine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide festgestellt werden könnte, fehlen. Fakten, die einen zwingenden Rückschluss auf den vom Bf. angewandten Prozentsatz bei den Kfz-Kosten für das Streitjahr zulassen, als Ergebnis der Bf.-Recherche unter anderem in Archiven (offizielles Pressematerial), Datenbanken, persönlichen Gesprächen mit Betroffenen sowie im Internet wurden nicht genannt.

Die Angaben im Fahrtenbuch 2014 enthalten keine Daten betreffend z.B. jährlich stattfindende Veranstaltungen, die einen Rückschluss auf den beruflich veranlassten Besuch dieser Veranstaltungen durch den Bf. im Streitjahr zulassen

Aufgrund der Aktenlage bestehen somit keine Bedenken, den von der belangten Behörde in Anwendung gebrachten Prozentsatz (25%), aufgrund dessen bereits im angefochtenen Einkommensteuerbescheid der Betriebsausgabencharakter von 75% der Kfz.-Fahrtkosten anerkannt und der Privatanteil in Höhe von 25% der Kfz-Fahrtkosten zum Ausdruck gebracht wurde, der Höhe nach zu bestätigen.

Hinsichtlich des Umfangs der von der belangten Behörde als Betriebsausgaben im Sinn des § 4 Abs. 4 EStG 1988 anerkannten Parkscheinkosten und Parkgebühren ist festzustellen, dass ein Parkschein ein Papierbeleg ist, der als Quittung für eine zeitlich begrenzte Berechtigung zur Parkraumnutzung dient. Der Parkschein kann entweder ein direkt vom Automat ausgedruckter Beleg oder ein bereits vorgedruckter Vorverkaufsschein sein, auf dem nur die entsprechende Zeit händisch eingesetzt werden muss. Bei Entrichtung der Parkgebühr per Handy-Parken entfällt der Papierbeleg und wird durch eine Hinterlegung der Parkberechtigung auf einem Server des Providers ersetzt.

Die Tatsache, dass die Kfz-Fahrtkosten aus einer fahrleistungsabhängigen und fahrzeitabhängigen Komponente bestehen, während Parkkosten bloß durch eine fahrzeitabhängige Komponente bestimmt sind, spricht gegen die Anwendung des gleichen Kostenaufteilungsschlüssels bei den Kfz-Fahrtkosten und Kfz-Parkkosten.

Die Annahme eines der Höhe nach gleichen Privatanteils bei diesen Kosten ohne Vorlage entsprechender Beweismittel für dieses Bf.-Vorbringen ist daher unbegründet.

Aufgrund der Aktenlage bestehen somit keine Bedenken, den 50%-Prozentsatz, der von der belangten Behörde bei der Ermittlung der als Betriebsausgaben gemäß § 4 Abs. 4

EStG 1988 in Abzug zu bringende Parkscheinkosten und Parkgebühren in Anwendung gebracht wurde, der Höhe nach zu bestätigen.

Die beruflich veranlassten Kfz.-Kosten bleiben somit in Höhe des bereits im angefochtenen Einkommensteuerbescheid in Ansatz gebrachten Betrages unverändert. Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Berechnung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit für das Jahr 2013		
Einkünfte aus selbst. Arbeit lt. Bescheid	-720,34 €	-720,34 €
Gewinnminderung infolge Telefonkostenschätzung	-70,28 €	
Gewinnerhöhung infolge Zurechnung der Informationsbeschaffungskosten	+ 2.191,11 €	
Zwischensumme	-1.400,49 €	
Gewinnfreibetrag (13%)	- 182,06 €	
Summe		1.218,43 €

Revision

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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 mit der Entscheidung über die strittige Höhe des Privatanteils bei den a) "Pkw-Fahrtkosten" bzw. b) "Pkw-Parkgaragenkosten und Parkscheinkosten" durch das Bundesfinanzgericht in keiner Rechtsfrage entschieden wurde, der grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Artikel 133 Abs. 4 B-VG zukommt, ist eine Revision unzulässig.

Umsatzsteuer 2013

Mit dem vom Bf. angefochtenen Umsatzsteuerbescheid 2013 vom 23. September 2014 wurden die Vorsteuern gemäß den auf die Betriebsausgaben bezüglichen Ausführungen im Einkommensteuerbescheid gekürzt und die Umsatzsteuer mit 1.006,19 € festgesetzt. Die Vorsteuer wurde u.a. bei den Telefonkosten entsprechend der Festsetzung des höheren Privatanteils vermindert. Hinsichtlich der Bewirtungskosten wurde die Kürzung der Vorsteuern mit der Nichterbringung eines eindeutigen Nachweises über die berufliche Veranlassung dieser Kosten mit der Nichtvorlage von Aufzeichnungen zu den jeweiligen Gesprächsterminen begründet.

Dem abgabenbehördlichen Mängelbehebungsbescheid betreffend die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2013 mit der Aufforderung an den Bf., u.a. die Erklärung, in welchen Punkten der Umsatzsteuerbescheid 2013 angefochten wird, zu präzisieren, folgte das Bf.- Schreiben vom 21. November 2014, mit dem eine in Anlehnung an die "steuerlich

anzuerkennenden Betriebsausgaben" vorzunehmende Korrektur der Vorsteuerberichterstattung beantragt wurde.

Der abweisenden Beschwerdeentscheidung betreffend Umsatzsteuer 2013 als Folge der abweisenden Beschwerdeentscheidung betreffend Einkommensteuer 2013 folgte der Vorlageantrag, mit dem die Korrektur der Vorsteuern im angefochtenen Bescheid 2013 gemäß den Berichtigungen der Einkommensteuerbemessungsgrundlage in der Rechtsmittelentscheidung betreffend die Einkommensteuer 2013 beantragt wurde.

Über die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2013 wurde erwogen:

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Eine ordnungsgemäße Rechnung muss gemäß § 11 Abs. 1 UStG 1994 folgende Angaben enthalten:

1. den Namen und die Adresse der liefernden oder leistenden Unternehmerin/des liefernden leistenden Unternehmers (Leistungserbringerin/Leistungserbringer)
2. den Namen und die Adresse der Abnehmerin/des Abnehmers der Lieferung bzw. der Empfängerin/des Empfängers der Leistung (Leistungsempfängerin/Leistungsempfänger). Bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 10.000 Euro übersteigt, ist zusätzlich die UID-Nummer der Leistungsempfängerin/des Leistungsempfängers anzugeben, wenn die leistende Unternehmerin/der leistende Unternehmer im Inland einen Wohnsitz (Sitz), ihren/seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat und der Umsatz an eine andere Unternehmerin/einen anderen Unternehmer für deren/ dessen Unternehmen ausgeführt wird
3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Waren bzw. die Art und der Umfang der erbrachten Leistung (Leistungsumfang)
4. das Datum der Lieferung bzw. erbrachten Leistung oder den Zeitraum, über den sich die Leistung erstreckt (Leistungszeitpunkt, -zeitraum)
5. das Entgelt für die Lieferung bzw. die Leistung (Nettobetrag) und den anzuwendenden Steuersatz
6. den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag mit Bezeichnung Umsatz- bzw. Mehrwertsteuer (nur den Steuersatz anzugeben wäre unzureichend!)

Weiters hat die Rechnung das Ausstellungsdatum, die fortlaufende Rechnungsnummer und die UID-Nummer der leistenden Unternehmerin/des leistenden Unternehmers auszuweisen.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Gemäß § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. a UStG 1994 gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 sind, nicht als für den Unternehmer ausgeführt.

Im gegenständlichen Beschwerdefall steht fest, dass der Gesamtbetrag der Vorsteuern gemäß dem angefochtenen Bescheid für das Jahr 2013 vom 23. September 2014 731,94 € beträgt. Aufgrund der Feststellungen des BFG beim angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2013 war der angefochtene Umsatzsteuerbescheid 2013 somit lediglich in den Beschwerdepunkten "Telefonkosten" und "Informationsbeschaffungskosten" abzuändern.

Mit der nachfolgenden Übersicht wird die Berechnung der Vorsteuern für das Jahr 2013 dargestellt:

Vorsteuern laut Bescheid		731,94 €
Telefonkosten Gewinnminderungsdifferenz	14,06 €	
Informationsbeschaffungskosten Gewinnerhöhungsdifferenz	- 296,21 €	
Vorsteuern Zwischensumme	282,15 € €	-282,15 €
Vorsteuer NEU		449,79 €

Telefonkosten Gewinnminderungsdifferenz:

Telefonkosten	582,64 €	
Telefonkosten neu	652,92 €	
Differenz	70,28 €	
Vorsteuer	14,06 €	
Vorsteuererhöhung		14,06 €

Informationsbeschaffungskosten:

Kosten laut Rechnungsvorlage [290,54 (10%)+ 301,89 (20%=)]	592,43 €	
50% von der Summe der Bewirtungskostensteuersumme 592,43 €	296,21 €	
Vorsteuerkürzung	296,21 €	296,21 €

Revision

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall ist eine Revision unzulässig, weil die Erhöhung der Vorsteuern bei den Mobilfunktelefonkosten für das Jahr 2013 das Ergebnis einer abgabenrechtlichen Kostenbeurteilung im Rahmen der freien Beweiswürdigung gemäß § 167 Abs. 2 BAO ist. Bei der umsatzsteuerrechtlichen Beurteilung der in den Anwendungsbereich der Bestimmung des § 20 Abs.1 Z.3 EStG 1988 fallenden Informationsbeschaffungskosten folgt das BFG-Erkenntnis der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs betreffend Bewirtungskosten [vgl. die bloße Vorlage von Restaurantrechnungen (VwGH 10.September 1998, 96/15/0198) bzw Wirtshauszetteln (VwGH 16.März 1993, 92/14/0228)]. Mit dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 22.Jänner 2018, RV/7100658/2015, wurde somit in keiner Rechtsfrage entschieden, der grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Artikel 133 Abs. 4 B-VG zukommt.

Wien, am 22. Jänner 2018