

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache Bf, Wohnadr., über die Beschwerden vom 24.06.2013 und vom 21.01.2014 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Klagenfurt vom 11.06.2013 und vom 13.01.2014, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagungen) für die Jahre 2007 und 2008 zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.
Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Einkommensteuer sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt 2007 zu entnehmen. Die dort enthaltene Abgabeberechnung bildet einen Bestandteil des Spruches dieser Entscheidung.
2. Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008 wird teilweise stattgegeben.
Der angefochtene Bescheid wird im Sinne der Beschwerdevorentscheidung vom 26.05.2014 abgeändert.
Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Einkommensteuer sind der Beschwerdevorentscheidung vom 26.05.2014 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.
3. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang / Sachverhalt

1. In den bezugshabenden Beschwerdejahren bezog der Beschwerdeführer (Bf) aus der Tätigkeit als Ausbilder von Rekruten und als Unteroffiziersanwärter - in einem befristeten Dienstverhältnis als Militärperson auf Zeit - Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. In den elektronisch eingereichten Arbeitnehmerveranlagungserklärungen der Jahre 2007 (FinanzOnline-Posteingangsdatum: 27.12.2012) und 2008 (FinanzOnline-

Posteingangsdatum: 30.12.2013) beantragte der Bf die Berücksichtigung nachfolgender Aufwendungen und Ausgaben unter dem Titel Werbungskosten:

Aufwand / Ausgaben	KZ	2007	2008
Pendlerpauschale	718	520,50	
Arbeitsmittel	719	180,00	0,00
Reisekosten	721	2.213,80	0,00
Aus- und Fortbildungskosten	722	0,00	0,00

2. Arbeitnehmerveranlagung 2007:

2.1. Mit Vorhalt vom 22.01.2013 wurde der Bf vom Finanzamt ersucht, die für das Jahr 2007 beantragten Werbungskosten durch Vorlage zweckmäßiger Unterlagen unter Beweis zu stellen.

Das Finanzamt führte im Bedenkenvorhalt Folgendes aus:

" Sie haben in Ihrer Erklärung ein Pendlerpauschale beantragt. Um die Voraussetzungen für die Anerkennung überprüfen zu können, wird um Mitteilung der genauen Anschrift der Arbeitsstätte/n; genaue Anschrift der der Arbeitsstätte nächstgelegenen Wohnung; kürzest befahrbare einfache Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte in km; Wegstrecke bei Benützung eines Öffentlichen Verkehrsmittels (Gehweg, Bus, ÖBB etc.) ersucht. Sollte Ihnen die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels nicht möglich bzw. zeitlich nicht zumutbar sein, erläutern Sie die entsprechenden Gründe (unter Angabe Ihrer Normalarbeitszeiten) bzw. schlüsseln Sie die unzumutbare Wegzeit auf. Hinweis: Sollten Sie im Veranlagungsjahr verschiedene Arbeitsstätten aufgesucht haben, so sind die Angaben für jede Arbeitsstätte / jeden Arbeitszeitraum gesondert anzuführen. Weiters werden Sie darauf hingewiesen, dass ein Pendlerpauschale nur insoweit berücksichtigt werden kann, als auch tatsächlich Aufwendungen für die Fahrten "Wohnungs-Arbeitsstätte" angefallen sind.

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

2.2. Im Zuge einer persönlichen Vorsprache des Bf beim Finanzamt wurde von diesem zum Zwecke der Nachweisführung von geltend gemachten Werbungskosten ua. eine Reiseaufstellungsliste versehen mit Datums-, Orts- und Kilometerangaben je Fahrtbewegung (zB. für die Fahrtstrecke zwischen Völkermarkt und Deutsch Schützen zu je 214 Km, Zweck: "ASSKP": am 02., 03., 06., 12., 14., 15., 18., 19., 22., 23. und 30. 04. 2007) unter Errechnung einer Gesamtfahrleistung von

4.600 Km (davon Fahrleistung für Wifi-Kursbesuch in Klagenfurt: in Summe 348 Km) vorgelegt. Zur Dokumentation des berufsbedingten Zweckes der in den Fahrtaufstellungen angeführten Fahrten wurden vom Bf die von ihm persönlich und zeitnah geführten Kalendertagsaufschreibungen des Jahres 2007 vorgelegt, in dem als Veranlassungsgrund der einzelnen Fahrtbewegungen die Angaben wie zB "Bereitschaft", "Fahrt nach Deutsch Schützen mit StWm. ...", "Heimfahrt von Deutsch Schützen mit Vzlt. ...", "Fahrt zur Kaserne Bleiburg", "Wifi-Kurs, Schweißerausbildung" und "Wachausbildung" angeführt worden waren.

2.3. Mit Bedenkenvorhalt vom 22.05.2013 wurde der Bf wiederholt vom Finanzamt ersucht, zum Zwecke der Überprüfung der Anspruchsvoraussetzungen für das beantragte Pendlerpauschale die geeigneten Unterlagen vorzulegen. Des Weiteren wurde der Bf auch um Vorlage von amtlichen Reisekostenabrechnungen des Dienstgebers und einer Dienstgeberbestätigung betreffend des beruflichen Veranlassungszweckes des besuchten Schweißerkurses ersucht.

2.4. Mit E-Maileingabe vom 29.05.2013 legte der Bf dem Finanzamt eine Dienstgeber- und Zahlungsbestätigung (Selbstbehalt zu den beruflich bedingten Wifi-Schweißkurskosten iHv € 100,00) vor. Als Nachweis über erhaltene Reisegebühren für den Zeitraum vom 01.01. bis 31.12.2007 legte der Bf dem Finanzamt ua eine Dienstgeberbestätigung, datiert mit 05.06.2013, vor.

2.5. Die belangte Behörde erließ am 11.06.2013 den Einkommensteuerbescheid 2007 und berücksichtigte darin bei der Berechnung der Einkommensteuer unter dem Titel Werbungskosten einen Betrag in Höhe von € 242,23 (Wifi-Schweißkurskosten: € 100,00, Fahrtkosten zu den Wifi-Kursen in Form von Kilometergeld: € 132,23 [= 348 Km x 0,38]; Kosten für Passbilder: € 9,99) und ein kleines Pendlerpauschale im Betrag von € 520,50. Die belangte Behörde begründete ihre Entscheidung im Wesentlichen damit, dass Aufwendungen für Bekleidung (Schuhe) nicht typischer Berufsbekleidung entsprechen würden und diese Aufwendungen daher nicht als Werbungskosten abzugsfähig seien. Zur Vermeidung unnötiger Mehrarbeiten werde der Bf hinkünftig ersucht, zum Zwecke der Überprüfung von geltend gemachten Aufwendungen geeignete Aufstellungen zur Verfügung zu stellen, um dem Finanzamt eine raschere Bearbeitung zu ermöglichen. Gemäß der Bestimmung des § 20 lit a EStG 1988 seien gemischt veranlasste Aufwendungen, also Aufwendungen mit einer privaten und beruflichen Veranlassung wie für Sportausübung und körperlichen Fitness (Sportanzug: € 19,80; Regenhose: € 16,50), nicht abzugsfähig, weshalb nach dem Aufteilungsverbot dafür keine Werbungskosten zustehen würden. Die berufliche Veranlassung für die geltend gemachten Telefon- und Internetkosten (Pauschbetrag: € 588,73) sei im Hinblick auf die Tätigkeit des Bf als Ausbilder beim Bundesheer nicht erkennbar. Sollte zum Zwecke der ständigen Erreichbarkeit ein Telefon beruflich notwendig sein, so wäre ein solches von der Arbeitgeberseite zur Verfügung zu stellen. Aufwendungen für Literatur (es fehlt eine konkrete Fachbuchangabe: € 22,75) die auch bei nicht in der Berufssparte des Bf tätigen Personen von allgemeinem Interesse sei, würden keine Werbungskosten darstellen.

Fahrtkosten in Form von Kilometergeldern (4.252 Km x 0,38 = € 1.615,76), die nicht auf Dienstreiseaufträgen oder beruflichen Veranlassungsgründen beruhen würden, müssten zur Gänze unberücksichtigt bleiben.

2.6. In der gegen diesen Bescheid am 24.06.2013 erhobenen Beschwerde führte der Bf sinngemäß aus, dass von Seiten des Finanzamtes die Ausgaben für Bekleidung (Schuhe), Sportausrüstung, Telefon und Internet, Fachliteratur und Fahrtkosten (Kilometergeld für den Grenzüberwachungseinsatz im Burgenland) zu Unrecht nicht als Werbungskosten anerkannt worden seien. Die geltend gemachten Aufwendungen seien ihm aus der Tätigkeit als "Unteroffiziersanwärter" beruflich notwendig erwachsen. Der angefochtene Bescheid sei somit inhaltlich rechtswidrig und es werde als Begründung von ihm auch auf die Entscheidung des UFS zu GZ RV/1854-W/08 verwiesen.

2.7. Mit Vorhalt vom 23.10.2013 wurde der Bf vom Finanzamt aufgefordert, das Beschwerdebegehren zu präzisieren und dem Grunde und der Höhe nach mittels einer detaillierten Aufstellung belegmäßig nachzuweisen. Gleichzeitig wurde auf die bereits im Zuge der Erstveranlagung erlassenen Ergänzungsvorhalte ausdrücklich verwiesen.

2.8. Hierzu teilte der Bf dem Finanzamt im Wesentlichen mit, dass er sein Beschwerdebegehren gegenüber dem Finanzamt bereits ausreichend konkretisiert habe. Die Beschwerdepunkte seien genannt und des Weiteren seien die dafür notwendigen Unterlagen und Bestätigungen bereits nachgereicht worden. Alle erforderlichen Unterlagen würden beim Finanzamt Klagenfurt im Original aufliegen. Seine Berufsbezeichnung würde als "Militärperson auf Zeit" lauten und seine Aufgabenbereiche würden die Ausbildung von Grundwehrdienern, Lagerhaltung und Logistik, Einsatz zur Grenzraumsicherung, Arbeiten an Militärfahrzeugen (Werkstätte in der Kaserne) umfassen. Die sportliche Aus- und Weiterbildung und ebenso eine solche für viele weitere Tätigkeitsbereiche, aus diesem Grunde wäre von der Dienstgeberseite auch der Wifi-Schweißerkurs gefördert worden, sei für ihn zur Tätigkeitsausübung verpflichtend gewesen.

2.9. Mit Beschwerdevorentscheidung vom 22.01.2014 wies das Finanzamt die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 mit nachfolgender Begründung ab:

"Sie wurden mit Ergänzungsersuchen vom 23.10.2013, mit Frist bis 06.11.2013, ersucht, die Richtigkeit der Angaben in Ihrer Berufung mittels geeigneter Unterlagen darzulegen. Sie sind Ihrer gem. § 115 Bundesabgabenordnung obliegenden Mitwirkungspflicht und § 119 Bundesabgabenordnung obliegenden Offenlegungs- und Wahrheitspflicht bis dato nur unzureichend nachgekommen. Eine Überprüfung Ihrer Berufsbegehren in Bezug auf das Vorliegen von zusätzlichen Werbungskosten war daher nicht möglich. Insbesondere ist eine Prüfung der geltend gemachten Reisekosten auf ihre berufliche Veranlassung bei Heeresangehörigen nur anhand der vollständigen Vorlage der amtlichen Reisekostenabrechnungen möglich, was Ihrerseits jedoch nur für einen Teil der Reisen geschehen ist. Auf die ausführliche Begründung zu den im Zuge der Erstveranlagung ausgeschiedenen Aufwendungen (Sportartikel, Bekleidung, Literatur, Telefon/Internet) wird verwiesen. Darüber hinaus gehende Werbungskosten waren

aufgrund der gegebenen Aktenlage nicht anzuerkennen. Ihre Berufung musste als unbegründet abgewiesen werden."

2.10. In seinem dagegen erhobenen Vorlageantrag vom 06.02.2014 führte der Bf aus:
„Ich führte meine Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 im Jahre 2012 durch. Diese Veranlagung beinhaltete unter anderem Werbekosten. Frau NN. war als Bearbeiterin zuständig. Da Frau N. einige Fragen bezüglich der Werbungskosten hatte, brachte ich sämtliche Unterlagen ins Finanzamt Klagenfurt und ging diese Unterlagen persönlich mit ihr durch. Alle Aufwendungen wurden persönlich begründet. Diese Unterlagen bestanden unter anderem aus Telefonrechnungen, Auszüge aus dem Jahresplaner, wo die beruflichen Fahrten ersichtlich sind, Kursbestätigungen und Einzahlungsbestätigungen von Wifi - Kursen; Bei dem genannten Kurs zahlte sogar mein damaliger Dienstgeber, das Stabsbataillon 7 mehr als 50% der Kurskosten. Dieser Kurs war dienstlich erforderlich, da ich, sofern keine Rekruten in der Kaserne eingerückt waren, auch am militärischen Fahrzeugfuhrpark und teilweise auch in den Werkstätten mithalf. Nach Prüfung wurden die gesamten Unterlagen von Frau N. an Herrn A. weitergereicht. Ich kontaktierte diesen telefonisch, um mein Anliegen darzubringen. Seine Antwort war jedoch nur: „Dann gehen's gleich zum UFS. Wir werden in dem Fall nicht zusammenkommen!“ Trotzdem reichte ich alle geforderten und benötigten Unterlagen fristgerecht nach, bekam jedoch am 22.01.2014 eine Abweisung der Beschwerde.

Aufschlüsselung der Aufwendungen:

Reisekosten:

Bezüglich der Reisekosten habe ich angeblich nicht die vollständigen amtlichen Reisekosten vorgelegt. Von mir wurden jedoch die gesamte Reisekostenabrechnung für den Zeitraum vom 01.01.2007 bis zum 31.12.2007 vorgelegt. Wie in meiner Zusammenstellung der beruflich veranlassten Reisen (Beilage) dargestellt, erfolgten die Dienstreisen immer mit dem privaten Kfz und nie mit einem Heeresdienstkraftwagen. Ich selbst besitze nicht einmal einen Heeresführerschein und bin daher nicht berechtigt Heeresfahrzeuge zu lenken. Die Reisekosten beim Assistenzeinsatz (Beginn 22.03.2007) in Deutsch - Schützen (Burgenland) wurden unter anderem auch nicht berücksichtigt. Ein Assistenzeinsatz wie dieser geschieht nicht auf freiwilliger Basis des Bediensteten. Bei Verweigerung müsste jedenfalls mit strafrechtlicher Verfolgung gerechnet werden. Gerade auch in diesem Jahr ging es um eine weitere 3-jährige Verlängerung als Militärperson auf Zeit. Deshalb musste ich oft nach Kärnten. Darum bitte ich um Anerkennung der Reisekosten.

Telefonkosten:

In unserer Dienststelle arbeiteten etwa 20 Dienstnehmer. Wir mussten das ganze Jahr hindurch erreichbar sein, falls es zu einem kurzfristigen Einsatz kommt. (Ersatz von fehlendem oder erkranktem Bereitschafts- und Wachpersonal, Katastrophenhilfe, Bewachungs- bzw. Sicherungsaufgaben). Diese Aufgaben machen es notwendig, das Personal kurzfristig und zu jeder Zeit in den Dienst zu stellen. Als konkretes Beispiel stelle ich hier die Alarmierung zur Katastrophenhilfe / Schneekatastrophe Lesachtal im Dezember 2008 fest, welche an einem Samstag (13.12.2008) stattfand. Um 07:30 wurden

alle Mitarbeiter telefonisch in Alarmbereitschaft versetzt. Aufgrund der Verschlechterung des Wetters und der enormen Schneemassen im Lesachtal dauerte der Assistenzeinsatz bis zum 19. Dezember 2008 an. Im Einsatz wurde der gesamte Zug in Gruppen geteilt. Es wurden alle Dächer, wo Notwendigkeit bestand, von der Schneelast befreit. Des Weiteren waren wir zum Zwecke der Rekrutenausbildung sehr oft gruppenweise im Gelände unterwegs. Zum Zwecke der Erreichbarkeit im Not- bzw. Unglücksfalle war es notwendig, das Mobiltelefon stets am Mann zu haben. Auch kurzfristige Planänderungen wurden per Mobiltelefon bekannt gegeben und durchgeführt. Der jeweils zuständige Zugskommandant hielt mit dem Gruppenkommandanten immer per Mobiltelefon Kontakt, um über den Fortschritt der Ausbildung informiert zu sein. Auch im motorisierten Marsch war es notwendig, bei Ausfall eines Fahrzeuges oder bei einem Unfall, erreichbar zu sein beziehungsweise Hilfe verständigen zu können.

Internetkosten:

Ich benötigte den zum Teil beruflich genutzten Internetzugang. Es wurden beispielsweise Vor- bzw. Nachbereitungen von beruflichen Besprechungen über diesem Wege ausgetauscht, wodurch auch die Notwendigkeit von Dienstreisen reduziert werden konnte. Ich ersuche daher die Kosten des Internetpaketes, nach Abzug des Privatanteiles, für die dienstliche Verwendung anzuerkennen.

Fachliteratur:

Die angeführte Fachliteratur dient der Wissensbereicherung des Ausbildungspersonales und war für den Dienst erforderlich.

Sportartikel / Bekleidung:

Beim Bundesheer wird Sport und Bewegung besonders unterstützt, um eine aktive und gesunde Gesellschaft zu fördern. Eigens dazu wurde die verpflichtende tägliche Stunde Sport eingeführt. Diese steht jedem Bediensteten zu und muss erfüllt werden. Für besondere Ausbildungsvorhaben war sogar eine Zusammenlegung von Körperausbildungsstunden zulässig. Dazu benötigt man jedoch passende Ausbildung und Bekleidung, welche vom Dienstgeber nicht im benötigten Ausmaße zur Verfügung stand. Vom 22.01.2007 bis zum 26.01.2007 wurde sogar ein Skikurs durch den Dienstgeber veranstaltet. Stationiert waren wir für diese Woche am Iselsberg. Auch ist für die Ausbildung im Gelände, speziell in der kalten Jahreszeit, geeignete Zusatzbekleidung notwendig, welche im Jahre 2007 vom Dienstgeber nicht zur Verfügung gestellt werden konnte, da die neue Einsatzbekleidung noch nicht eingeführt worden war.

Ich beantrage die Abänderung des Bescheides!“

2.11. Im Rahmen des Beschwerdeverfahrens wurde von Seiten des Finanzamtes mit Schriftsatz vom 11.08.2014 an den Bf nachfolgendes Ergänzungs- bzw.

Auskunftsersuchen gerichtet:

„Nach § 138 Abs. 1 BAO haben die Steuerpflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. § 138 Abs. 1 BAO betrifft 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 steht als die Abgabenbehörde (vgl. Ritz, BAO 3, § 138 Tz. 1). Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden sind nach § 138 Abs. 2 BAO auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, soweit sie für den Inhalt der Anbringen von Bedeutung sind.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes findet die amtswegige Ermittlungspflicht dort ihre Grenzen, wo der Abgabenbehörde weitere Nachforschungen nicht mehr zugemutet werden können, wie dies insbesondere dann der Fall ist, wenn ein Sachverhalt nur im Zusammenwirken mit der Partei geklärt werden kann, die Partei aber zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung nicht bereit ist bzw. eine solche unterlässt. Die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes findet dort ihre Grenzen, wo nach der Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann (VwGH 25.10.1995, 94/15/0131; VwGH 26.07.2007, 2005/15/0051).

Zur endgültigen Klärung des Sachverhaltes wird noch Folgendes benötigt:

1. Waren Sie bei der Dienstverrichtung in Deutsch-Schützen durchgehend eingesetzt?

Haben Sie sich auf Reise befunden oder waren Sie dorthin dienstzugeteilt (neuer Einsatzort)? Legen Sie zu diesem Assistenzeinsatz den entsprechenden Vertrag bzw. alle anderen schriftlichen Vereinbarungen mit dem Dienstgeber vor und einen Nachweis des DG darüber, ob es iZm dem Einsatz Kostenersatz gab.

2. Bei den Fahrten zwischen Deutsch-Schützen und Völkermarkt handelte es sich offensichtlich um privat veranlasste Fahrten. Sollten diese Fahrten (tw.) beruflich notwendig gewesen sein, bringen Sie bitte eine Bestätigung des DG bei, aus der die berufliche Veranlassung hervorgeht und gleichzeitig ersichtlich ist, warum dafür die Verwendung des eigenen PKW erforderlich war.

3. Zu den Fahrten zwischen Völkermarkt und Bleiburg werden Sie ersucht, bekannt zu geben, wodurch sich dafür die berufliche Veranlassung und die Notwendigkeit der Nutzung des eignen PKW ergeben hat und die entsprechende Bestätigung des DG vorzulegen, warum dafür kein Reisekostenersatz erfolgte.

4. Zur den beantragten Telefon- / Internetkosten legen Sie bitte eine Stellungnahme des DG darüber vor, ob und aus welchen Gründen eine berufliche Notwendigkeit für die Nutzung des privaten Handys und Internetzuganges gegeben war und warum bei allf. beruflicher Notwendigkeit vom DG weder Handy noch Internetzugang zur Verfügung gestellt noch Kostenersatz dafür geleistet wurden.

5. Ebenso ist vom Dienstgeber bestätigen zu lassen, dass die Anschaffung einer Regenhose und Splitterschutzjacke beruflich notwendig war und warum diese Bekleidung nicht vom DG zur Verfügung gestellt oder dafür Kostenersatz geleistet wurde.

6. Weiters stellen Sie bitte detailliert dar, wie sich bei den von Ihnen beantragten Werbungskosten die einzelnen Positionen zusammensetzen.

Wie errechnete(n) sich

- das Pendlerpauschale iHv Euro 520,50 ?*
- die Arbeitsmittel iHv Euro 180,-- ?*
- die Reisekosten iHv. Euro 2.213,05 ?“*

3. Arbeitnehmerveranlagung 2008:

3.1. Mit Bescheid vom 13.01.2014 erfolgte von Seiten des Finanzamtes eine erklärungskonforme Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2008. Die Berechnung der Einkommensteuer 2008 ergab für den Bf auf Grundlage eines ermittelten Einkommens in Höhe von € 18.894,97 (abzüglich der Pauschbeträge für Werbungskosten - € 132,00 und Sonderausgaben - € 60,00), eine Einkommensteuerfestsetzung im Betrag von - € 0,07 (Abgabengutschrift).

3.2. In der dagegen erhobenen Beschwerde vom 17.01.2014, beantragte der Bf eine Neuberechnung der Einkommensteuer für 2008, mit der Begründung, dass Aufwendungen und Kosten im Zusammenhang einer Berufsreifeprüfung am Wfi Klagenfurt im Gesamtbetrag von € 1.377,20 (Selbstkostenanteile für Vorbereitungslehrgänge zur Berufsreifeprüfung: € 470,00 und Fahrtkosten geschätzt in Form von Kilometergeldern: € 907,20) als Werbungskosten zu berücksichtigen seien.

3.3. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 26.05.2014 wurde der angefochtene Bescheid im Sinne des Beschwerdebegehrens - Berücksichtigung von Aus- und Fortbildungskosten (KZ 722) iHv € 1.377,20 als Werbungskosten - abgeändert und die Einkommensteuer für das Jahr 2008 mit - € 477,40 (Abgabengutschrift) festgesetzt.

3.4. Der Bf stellte mit Schriftsatz vom 20.06.2014 einen Vorlageantrag gemäß § 264 BAO und führte darin aus, dass im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2008 nicht alle Kosten (Kurskosten, Reisekosten, Telefonkosten und weitere) steuerlich berücksichtigt worden seien.

3.5. Mit Mängelbehebungsauftrag vom 09.07.2014 wurde der Bf vom Finanzamt ua. aufgefordert, die Angaben, welche Bescheidabänderungen für 2008 konkret begehrt werden, an Hand von detaillierten Aufstellungen sowie durch Vorlage geeigneter Belege unter Beweis zu stellen.

3.6. Hierzu teilte der Bf mit Schreiben vom 28.07.2014 dem Finanzamt im Wesentlichen mit, dass von ihm wie bereits im Jahr 2007 ein beruflicher Anteil an Telefonkosten und auch Aufwendungen für Aus- und Weiterbildungsmaterial geltend gemacht werde. Auch seien die von ihm aufgeschlüsselten und geltend gemachten Kosten im Zusammenhang seiner Berufsreifeprüfung (Wfi-Kurskosten und Fahrtkosten) nicht zur Gänze berücksichtigt worden. Da er seine Belege für das Jahr 2007 vom Finanzamt zurückbekommen habe, nehme er von der Vorlage von Originalbelegen Abstand. Eine Anfertigung von Kopien sei auch dem Finanzamt möglich. Für etwaige Rückfragen stehe er dem Finanzamt zur Verfügung.

3.7. Unter Bezugnahme auf den gestellten Vorlageantrag wurde von Seiten des Finanzamtes mit Schriftsatz vom 11.08.2014 an den Bf ein Ergänzungs- bzw. Auskunftersuchen gerichtet und darin ua. Folgendes ausgeführt:

„ ... Ihrer Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 21.05.2014 vollinhaltlich entsprochen. Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag begehren Sie zusätzlich die Berücksichtigung von „Kurskosten, Reisekosten, Telefonkosten und weitere“, ohne dazu die erforderlichen

Unterlagen vorzulegen. Da Sie auch einer diesbezüglichen Aufforderung vom 09.07.2014 nicht nachgekommen sind, werden Sie aus den oben dargelegten Gründen nochmals aufgefordert, innerhalb obiger Frist Folgendes vorzulegen bzw. bekannt zu geben:

1. Zu den Kurskosten:

- Bekanntgabe des Betrages und detaillierte Aufstellung aller beantragten Kosten*
- Programm, Teilnahme- und Zahlungsnachweis*
- Bestätigung des Dienstgebers, ob und warum der Kurs beruflich veranlasst war und - in welcher Höhe er Kostenbeiträge geleistet hat.*

2. Zu den Reisekosten:

- Bekanntgabe des Betrages und detaillierte Darstellung der beantragten Kosten und*
- Ersätze des Dienstgebers*
- Fahrtenbuch bzw. alle anderen geeigneten Nachweise*
- Stellungnahme des DG, ob die beantragten Reisen beruflich veranlasst waren, die Notwendigkeit der Nutzung des privaten PKW gegeben war und in welcher Höhe dazu Ersätze des DG geleistet wurden.*

3. Zu den Telefonkosten:

- Bekanntgabe des Betrages und Darstellung, wie er sich zusammensetzt*
- Vorlage der Unterlagen analog den Ausführungen im Ergänzungsersuchen zum Vorlageantrag betreffend 2007, das mit gleicher Post an Sie zugestellt wird.*

4. „Weitere“

- Detaillierte Darstellung um welche es sich dabei handelt und Auflistung aller einzelnen Beträge*
- Zahlungsnachweise*
- Nachweis der beruflichen Notwendigkeit aller beantragten Kosten*
- Stellungnahme des DG, ob und in welcher Höhe er Kostenersätze geleistet hat.“*

4. Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht (BFG)

4.1. Mit Vorlageberichten je vom 06.10.2014, der auch dem Bf zur Wahrung des Parteienghört übermitteln worden war, legte das Finanzamt die Bescheidbeschwerden gegen die angefochtenen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2007 und 2008 dem BFG zur Entscheidung vor.

4.2. Von Seiten des Finanzamtes wurde im Vorlagebericht zur Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 Folgendes ausgeführt und beantragt:

"Sachverhalt:

Der Bf. war im Streitjahr beim Österreichischen Bundesheer als "Militärperson auf Zeit" beschäftigt. Strittig sind die unter dem Titel Werbungskosten begehrten Aufwendungen für (Sport-)bekleidung, für Telefon/Internet und Literatur sowie Reisekosten.

Beweismittel:

Vorhalte 1 bis 4

Unterlagen

Stellungnahme:

1. Reisekosten:

Strittig sind Fahrtkosten, die entsprechend den Aufzeichnungen des Bf. aus Fahrten im Zusammenhang mit einem Assistenzeinsatz in Deutsch-Schützen resultieren und solche, die im Rahmen von dienstlichen Reisen angefallen sind. Der Bf. wurde mehrmals aufgefordert, entsprechende Beweismittel zu den begehrten Reisekosten vorzulegen und ist dem insoweit nachgekommen, als er händische Fahrtenaufzeichnungen, einen Terminkalender und die Reisegebührenabrechnung des Arbeitgebers beibrachte. In dieser sind für das Streitjahr lediglich zwei Dienstreisen (Bleiburg, Allentsteig) enthalten. Zur Klärung, ob die behaupteten Aufwendungen tatsächlich beruflich veranlasst angefallen sind und in welcher Höhe sie aus Eigenem zu tragen waren, reichen die vorgelegten Unterlagen nach Ansicht des Finanzamtes nicht aus. Ebenso nicht zur Feststellung, ob es sich bei den Fahrten zwischen dem Wohnort und Deutsch-Schützen überhaupt um abzugsfähige Reisen handelte. Im Rahmen des Vorlageverfahrens wurde dem Bf. mit dem Ergänzungsersuchen vom 11.08.2014 nochmals die Möglichkeit gegeben, die zur endgültigen Klärung des Sachverhaltes erforderlichen Unterlagen und Beweismittel nachzureichen und auch detailliert darzustellen, wie sich die strittigen Beträge detailliert zusammensetzen. Auch dieser Aufforderung ist er nicht nachgekommen.

Aus den genannten Gründen ist es dem Bf. nicht gelungen, nachzuweisen oder glaubhaft zu machen, dass die begehrten Aufwendungen die Voraussetzungen für die Abzugsfähigkeit als Werbungskosten erfüllen und auch tatsächlich angefallen sind, weshalb eine Berücksichtigung nicht in Betracht kommt.

2. Telefon/Internet, Bekleidung und Fachliteratur:

Auch zu diesen Aufwendungen wurde der Bf. wiederholt ersucht, die berufliche Notwendigkeit und die Tatsache, dass der Arbeitgeber dafür keine Kostenersatz geleistet hat, nachzuweisen. Da er auch diesen Aufforderungen nicht nachgekommen ist, gilt das oben Gesagte ebenso.

3. Das Finanzamt beantragt daher, die Beschwerde in allen Punkten als unbegründet abzuweisen.

4. Pendlerpauschale:

Im Rahmen des Beschwerdeverfahrens ist aufgefallen, dass der Bf. ein Pendlerpauschale offensichtlich für das gesamte Streitjahr zuerkannt bekommen hat. Es ist jedoch davon auszugehen, dass ihm dieses zumindest für die Zeit des Assistenzeinsatzes in Deutsch-Schützen nicht zustand. Die Beantwortung der dazu im Ergänzungsersuchen vom 11.08.2014 gestellten Frage blieb der Bf. schuldig.

Es wird daher beantragt, das Pendlerpauschale für jene Monate abzuerkennen, in denen der Bf. nicht überwiegend die Strecke Wohnung-Arbeitsstätte zurücklegte."

4.3. Von Seiten des Finanzamtes wurde im Vorlagebericht zur Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 Folgendes ausgeführt:

"Sachverhalt:

In der Beschwerde begehrte der Bf. die Anerkennung von Aus-/Fortbildungskosten als Werbungskosten und wurde dem mit BVE vollinhaltlich entsprochen. Im Zuge des Vorlageantrages beantragte der Bf. weitere Kosten. Er erklärte weder im Detail, um welche es sich konkret handelt, noch nannte er die Höhe der begehrten Kosten.

Den Aufforderungen des Finanzamtes, sein Begehren zu konkretisieren und dazu entsprechende Unterlagen vorzulegen, ist er nicht nachgekommen.

Beweismittel:

Mängelbehebung

Vorhalt

Stellungnahme:

Da der Bf. trotz mehrmaligem Ersuchen durch das Finanzamt weder die Höhe der begehrten Werbungskosten bekannt gegeben noch den Nachweis darüber, dass sie tatsächlich angefallen sind, erbracht hat, ist er der ihm gem. § 138 BAO obliegenden Mitwirkungspflicht nicht nachgekommen. Eine rechtliche Beurteilung bzw. Stellungnahme seitens des Finanzamtes ist daher nicht möglich."

4.4. Im Rahmen des Beschwerdeverfahrens wurde der Bf vom BFG mit Bedenkenvorhalten vom 07.11.2017 und vom 21.02.2018 ersucht, die strittigen Werbungskostenbegehren je Streitjahr (wie zB. Pendlerpauschale, Kurskosten, Reisekosten, Telefon- und Internetkosten und Arbeitsmittel) durch Vorlage von geeigneten bzw. zweckdienlichen Nachweis- und Berechnungsunterlagen unter Beweis zu stellen.

Die beiden Ergänzungsvorhalte des BFG blieben unbeantwortet. Ebenso unterblieb die gänzliche Vorlage von zweckdienlichen Berechnungsaufstellungen und Beweisunterlagen.

II. Rechtslage:

5. Im Abgabenverfahren haben die Abgabenbehörden gemäß § 115 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (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. 8, trägt die Abgabenbehörde zwar die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können, doch befreit dies die Partei nicht von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht (zB VwGH 28.01.1998, 95/13/0069; 07.06.2005, 2001/14/0187; 23.02.2010, 2007/15/0292).

Die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes findet allerdings dort ihre Grenze, wo nach Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann (vgl. Ritz, aaO., § 115, Rz. 9 unter Hinweis der dort zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs).

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 20.09.1989, 88/13/0072; OGH 18.12.1995, 14 Os 83/95; VwGH 25.01.1999, 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 11.04.1991, 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 20.02.1991, 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 07.09.990, 89/14/0261-0263).

In diesem Zusammenhang sieht § 138 Abs. 1 BAO vor, dass die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen, sowie dessen Richtigkeit zu beweisen haben. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Nach Ritz, BAO⁶, betrifft § 138 Abs. 1 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 steht als die Abgabenbehörde (VwGH 24.02.2004, 99/14/0247). Es handelt sich um Tatsachen, bei deren Beweisbarkeit der Abgabepflichtige vorsorglich wirken kann (VwGH 12.06.1990, 89/14/0173).

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

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

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 29.07.2010, 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 der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs gilt § 20 EStG 1988 für alle Einkünfte bzw. alle Einkunftsarten (VwGH 29.07.2010, 2006/15/0006). Zwischen Betriebsausgaben und Lebenshaltungskosten darf die Grenze nicht anders als zwischen Werbungskosten und Lebenshaltungskosten gezogen werden (VwGH 03.05.1983, 82/14/0154).

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 22.02.2007, 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 18.09.2013, 2011/13/0119). Dies hat der Verwaltungsgerichtshof in Zusammenhang mit z.B. Messebesuch usw., Anschaffung von Literatur (VwGH 28.10.1998, 93/14/0195); Fahrtkosten bei einem berufsbedingten Zweitwohnsitz (VwGH 29.05.1996, 93/13/0013); dem Privat-PC eines Beamten (VwGH 24.02.2011, 2007/15/0042) ausgesprochen.

III. Erwägungen:

7. Mangelt es der belangten Behörde zur Ermittlung des maßgeblichen Sachverhaltes an entsprechenden Angaben und Beweisen seitens der Partei - wie im gegenständlichen Beschwerdefall infolge der Nichtbeantwortung von Fragen sowie der Vorlage von angeforderten Unterlagen in Entsprechung der vorstehend angeführten Ergänzungersuchen (siehe Punkte: 2.11., 3.7.) und 4.4.) - so tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen angenommene Maß hinaus zu prüfen, in dem Ausmaß zurück, in dem die Partei zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung ungeachtet ihrer Verpflichtung hierzu nicht bereit ist bzw. eine solche unterlässt (vgl. VwGH 03.11.1986, 84/15/0197; 22.04.2009, 2004/15/0144).

Das Bundesfinanzgericht legt daher seiner freien Beweiswürdigung jenem Sachverhalt je Streitjahr zu Grunde, der sich aus den vom Finanzamt dem Bundesfinanzgericht elektronisch vorgelegten Aktenteilen und dem Beschwerdevorbringen des Beschwerdeführers ergibt.

8. Zu den strittigen Werbungskosten je Streitjahr im Einzelnen:

8.1. Pendlerpauschale 2007:

8.1.1. Gemäß § 16 Abs. 1 Z. 6 EStG 1988 sind Werbungskosten Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

a) Diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5) abgegolten.

b) Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann werden zusätzlich als Pauschbeträge berücksichtigt:

Bei einer Fahrtstrecke von

20 km bis 40 km 495 Euro jährlich (von 1.1.2006 bis 30.6.2007, idF. BGBl I 2005/115)

20 km bis 40 km 546 Euro jährlich (von 1.7.2007 bis 30.6.2008, idF. BGBl I 2007/24)

[...]

Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und den Pauschbeträgen nach lit. b und c sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten. Für die Inanspruchnahme der Pauschbeträge hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf einem amtlichen Vordruck eine Erklärung über das Vorliegen der Voraussetzungen der lit. b und c abzugeben. Der Arbeitgeber hat die Erklärung des Arbeitnehmers zum Lohnkonto (§ 76) zu nehmen. Änderungen der Verhältnisse für die Berücksichtigung dieser Pauschbeträge muss der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber innerhalb eines Monats melden. Die Pauschbeträge sind auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder auf Urlaub (Karenzurlaub) befindet. Wird der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend im Werkverkehr (§ 26 Z 5) befördert, dann stehen ihm die Pauschbeträge nach lit. b

und c nicht zu. Erwachsen ihm für die Beförderung im Werkverkehr Kosten, dann sind diese bis zur Höhe der sich aus lit. b und c ergebenden Beträge als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Der Anspruch auf eine Pendlerpauschale besteht nur dann, wenn im Lohnzahlungszeitraum - das ist der Kalendermonat - die Wegstrecke zwischen Wohnung – Arbeitsstätte – Wohnung überwiegend zurückgelegt wird. Nach ständiger Rechtsprechung und Kommentarmeinung stellt für die Erfüllung des Kriteriums des "Überwiegens" für alle Arbeitnehmer in gleicher Weise auf das klassische Arbeitsverhältnis einer Fünftagewoche ab, sodass eine Pendlerpauschale erst dann zusteht, wenn die Strecke Wohnung – Arbeitsstätte – Wohnung an mindestens 11 Tagen im Kalendermonat zurückgelegt wurde (vgl. dazu Schubert in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG 18. EL, VIII. Pendlerpauschale lit. C. Rechtslage bis 2012, Anm. 79bb und die do angeführte VwGH-Judikatur).

8.1.2. Evident ist, dass im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2007 dem Bf erklärungskgemäß die so genannte kleine Pendlerpauschale in Höhe von € 520,50 (= Monate 1 - 6 à € 41,25/mtl.; Monate 7- 12 à € 45,50/mtl.) ganzjährig zuerkannt worden war.

8.1.3. Mit Bedenkenvorhalt vom 11.08.2014 wurde der Bf vom Finanzamt im Zuge des Beschwerdeverfahrens ua. aufgefordert, die Anspruchsvoraussetzung für die Zuerkennung und Ermittlung des Pendlerpauschales iHv € 520,50 im Detail darzulegen. Diesem Ersuchen wurde vom Bf nicht Folge geleistet.

8.1.4. In freier Beweiswürdigung ergibt sich für das Bundesfinanzgericht laut Sach- und Aktenlage, dass die Anspruchsvoraussetzung für die Gewährung des Pendlerpauschales auf Grundlage der im Verwaltungsakt aufliegenden Fahraufzeichnungen bzw. Kalenderaufschreibungen des Bf für den Lohnzahlungszeitraum April 2007 – Assistenzeinsatz bzw. Dienstverrichtung des Bf in Deutsch-Schützen (Burgenland) - zweifelsohne nicht vorgelegen waren. Für die übrigen Kalendermonate des Veranlagungsjahres 2007 ist das Tatbestandsmerkmal der "überwiegenden Zurücklegung der Fahrtstrecke (Wohnung: Völkermarkt - Arbeitsstätte: Klagenfurt) im jeweiligen Lohnzahlungszeitraum des Streitjahres 2007" sehr wohl erfüllt.

8.1.5. In Entsprechung des Antrages der belangten Behörde laut Vorlagebericht vom 06.10.2014 war der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2007 daher insoweit zu Ungunsten des Bf abzuändern, wobei das kleine Pendlerpauschale nunmehr im Betrag von € 479,25 (gegenüber € 520,50 laut angefochtenen Einkommensteuerbescheid, also abzüglich € 41,25 für den Monat 04/2007) als Werbungskosten zu berücksichtigen war.

8.2. Fahrtkosten im Zusammenhang mit beruflich veranlassten Reisen (Reisekosten), Streitjahr 2007:

8.2.1. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes sind Fahrtkosten, die auf Grund einer auswärtigen Dienstverrichtung anfallen, steuerlich anzuerkennen, wenn der berufliche Veranlassungszweck der Fahrt eindeutig erwiesen oder durch Vorlage geeigneter Reiseaufschreibungen zumindest glaubhaft gemacht wird.

Der Nachweis von beruflichen Fahrtkosten in Form von Kilometergeldern hat grundsätzlich mit einem Fahrtenbuch zu erfolgen. Dieses ist fortlaufend und übersichtlich zu führen

und hat die Angabe der zurückgelegten Wegstrecke (Angabe der Anfangs- und Endkilometerstände), das Datum, die Angabe des Fahrzeuges, den dienstlichen Zweck und die Abgrenzung zu privat gefahrenen Kilometern zu enthalten (VwGH 21.10.1993, 92/15/0001). Ein Fahrtenbuch ist jedoch dann nicht erforderlich, wenn die Fahrtstrecke in anderer Weise nachgewiesen wird (z.B. durch Reisekostenabrechnungen; VwGH 24.02.2005, 2003/15/0073, 2005, 479 mwN; VwGH 23.05.1990, 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 (VwGH 28.05.2008, 2006/15/0280).

8.2.1. Laut Aktenlage wurde vom Bf für das Streitjahr 2007 aus dem Titel "Reisekosten" ein Betrag in Höhe von € 1.748,00 (= 4.600 Km x 0,38) geltend gemacht, wobei die Nachweisführung der behaupteten beruflichen Fahrten nicht auf Grundlage eines Fahrtenbuches oder in Art einer schlüssigen Reiseaufschreibung erfolgte.

8.2.2. Zum vorliegenden Streitpunkt zeigt sich, dass der Bf sowohl von Seiten des Finanzamtes als auch vom Bundesfinanzgericht wiederholt und eingehend aufgefordert worden war, den Reisezweck der behaupteten beruflichen Fahrten mit dem Privat-PKW (Fahrleistung: 4.600 Km, ua. mit Fahrtrouten: von Völkermarkt nach Deutsch-Schützen; von Völkermarkt nach Bleiburg, etc.) an Hand geeigneter Dienstreise- oder Fahraufträge seines Arbeitgebers für das Kalenderjahr 2007 glaubhaft darzulegen. Evident ist, dass der Bf seiner Sachaufklärungs- und Mitwirkungsverpflichtung (vgl. § 138 BAO) in beiden Fällen nicht in geeigneter Art und Weise nachgekommen ist.

8.2.3. Fakt ist allerdings, dass der Bf gegenüber dem Finanzamt glaubhaft darzulegen vermochte, dass ihm im Kalenderjahr 2007 aus beruflichen Aus- und Fortbildungsgründen auf Grund von Fahrten mit dem Privat-PKW zu Wifi-Kursen nach Klagenfurt (Kursort) Aufwendungen in Höhe von € 132,23 (Kilometergeld: = 348 Km x 0,38) erwachsen waren.

8.2.4. Da laut zu würdigender Faktenlage sich nach Ausschöpfung aller im Streitpunkt angezeigten amtswegigen Ermittlungsmaßnahmen und der ungenügenden Mitwirkung des Bf nicht feststellen lässt, dass die Fahrleistung von 4.252 Km (= 4.600 Km abzüglich 348 Km) auf beruflichen Veranlassungswecken oder etwa auf konkreten Fahrten zwischen verschiedenen Arbeitsstätten beruhten, sowie unter tatsächlicher (notwendiger) Verwendung des Privat-PKW's erfolgt sind, war der Reiskostenaufwandsbetrag des Bf in Höhe von € 1.615,76 (= 4.252 Km x 0,38) auch nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes als nicht abzugsfähig zu werten.

8.3. Telefon- und Internetkosten, Streitjahr 2007:

8.3.1. Nach der Aktenlage ist im vorliegenden Beschwerdepunkt strittig, ob die vom Bf in Höhe eines "geschätzten" Pauschbetrages von € 588,73 geltend gemachten Telefon- und Internetkosten Werbungskosten iSd § 16 EStG 1988 darstellen.

8.3.2. Fakt ist, dass von Seiten des Finanzamtes - nach Abführung von mehrfachen aktenkundigen Ermittlungshandlungen - in der Abweisungsbeurteilung des angefochtenen Einkommensteuerbescheides 2007 vom 22.01.2014 dem Bf bereits sinngemäß klar vorgehalten worden war, dass die Anerkennung der in Rede

stehenden Telefon- und Internetkosten als Werbungskosten zu versagen gewesen sei, da bereits der Werbungskostencharakter dieser Ausgaben dem Grunde nach zur Gänze als nicht erwiesen erachtet werde.

8.3.3. Im Vorlageantrag vom 06.02.2014 führte der Bf unter Punkt "Telefonkosten" ganz allgemein gehalten unter Anführung von "diversen berufsbedingten Einsatzgründen" ins Treffen, dass sein Aufgaben- und Tätigkeitsbereich beim Bundesheer, seine jederzeitige telefonische Erreichbarkeit erforderlich gemacht hätte. Bezüglich der "Internetkosten" brachte der Bf vor, dass er einen beruflichen Internetzugang benötigt habe, um beispielsweise Vor- und Nachbereitungen von Besprechungen im Internetwege auszutauschen. Er ersuche daher die Kosten des Internetpaketes, nach Abzug des Privatanteiles, für die dienstliche Verwendung anzuerkennen.

8.3.4. Im Rahmen des Beschwerdeverfahrens wurde der Bf vom Finanzamt mit Vorhalt vom 11.08.2014 ua. aufgefordert, die behaupteten Gründe der beruflichen Notwendigkeit zur Nutzung eines privaten Handys sowie jene der Erforderlichkeit der Nutzung eines privaten Internetzuges durch Vorlage geeigneter Unterlagen (Dienstgeberbestätigungen, etc.) nachzuweisen.

8.3.5. Evident ist auch, dass es der Bf im gesamten Beschwerdeverfahren verabsäumt hat, sein "Berechnungs- bzw. Schätzungsergebnis" bezüglich der gemachten Telefon- und Internetkosten im Betrag von € 588,73 schlüssig zu begründen.

8.3.6. Infolge gänzlichen Fehlens sowohl von beweiskräftigen Unterlagen bzw. Indizien über die Zahl und die Dauer von beruflichen Gesprächen mit dem Privathandy, sowie über den beruflichen Umfang der Internetnutzung als auch der Offenlegung der Schätzungsergebnisberechnung durch den Bf hat das Finanzamt im vorliegenden Beschwerdepunkt auch nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes zu Recht von einer amtswegigen (glaubhaften) Schätzung der in Streit stehenden Telefon- und Internetkosten gemäß § 184 BAO Abstand genommen.

8.3.7. Zu Folge der vorstehend angeführten gröblichen Missachtung der Beweisvorsorge- und Sachaufklärungspflicht durch den Bf, auch im Rahmen des Beschwerdeverfahrens, musste in freier Beweiswürdigung das Beschwerdebegehren des Bf auf Anerkennung von geschätzten Telefon- und Internetkosten im Betrag von € 588,73 als unbegründet abgewiesen werden.

8.4. Literatur- und Bekleidungsaufwand, Streitjahr 2007:

8.4.1. Im vorliegenden Beschwerdepunkt geht es um die Beurteilung der Streitfrage, ob die vom Bf unter dem Titel "Fachliteratur und Bekleidungsstücke" geltend gemachten Aufwendung als Werbungskosten zu berücksichtigen sind.

8.4.2. § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 enthält als wesentliche Aussage ein sogenanntes 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.

8.4.3. Im Rahmen des Beschwerdeverfahrens wurde der Bf vom Finanzamt wiederholt aufgefordert einen geeigneten Nachweis (ua. Dienstgeberbestätigungen) darüber zu erbringen, dass der Ankauf von Literatur und von diversen Bekleidungsstücken nahezu ausschließlich durch die Berufsausübung veranlasst bzw. zur beruflichen Tätigkeit benötigt worden war. Mit Bedenkenvorhalt vom 11.08.2014 wurde der Bf ua. aufgefordert eine Bestätigung des Dienstgebers vorzulegen, aus der hervorgehe, dass die Anschaffung einer Regen hose und einer Splitterschutzjacke beruflich notwendig gewesen sei, die Gründe zu benennen warum diese zwei "Arbeits(schutz-)kleidungsstücke" nicht vom Dienstgeber zur Verfügung gestellt worden waren und die Frage zu beantworten, ob für diese beiden Bekleidungs Ausgaben von der Dienstgeberseite ein Kostenersatz geleistet worden sei.

8.4.4. Diesem entscheidungsrelevanten Sachverhaltsaufklärungsersuchen wurde vom Bf keinerlei Folge geleistet.

8.4.5. Aufwendungen für Bekleidungsstücke gehören in der Regel zu den Aufwendungen der Lebensführung iSd § 20 EStG 1988, dies selbst dann, wenn sie nahezu ausschließlich für die Berufsausübung benötigt wird.

Ein als Werbungskosten abzugsfähiges Arbeitsmittel liegt nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nur dann vor, wenn es sich beim erworbenen Bekleidungsstück um eine typische Berufs- oder Arbeitsschutzkleidung handelt. Durch die Begrenzung auf typische Berufskleidung wird der Werbungskostenabzug auf solche Bekleidung beschränkt, bei der offensichtlich ist, dass sie im Wesentlichen nur für die berufliche Verwendung geeignet ist, und damit ein Konnex zur privaten Lebensführung und zur privaten Bekleidung von vornherein ausscheidet (VwGH 25.11.2015, 2011/13/0091).

8.4.6. Nachdem vom Bf selbst explizit verlangte Nachweise (ua. auch Rechnungen- und Zahlungsbelege) bezüglich der geltend gemachten Aufwendungen für "Arbeits(schutz-)Kleidungsstücke" sowie eine Beweismittelführung über allfällige Vergütungen durch den Dienstgeber dafür laut Aktenlage nicht erbracht hat, war die Anerkennung von Literatur- und Bekleidungs aufwand vom Bundesfinanzgericht zur Gänze als Werbungskosten zu versagen.

8.5. Aus- und Fortbildungskosten, Streitjahr 2008:

8.5.1. Im Zuge der Beschwerdeeingabe (Schriftsatz vom 17.01.2014) vermochte der Bf durch Vorlage geeigneter Unterlagen den tauglichen Nachweis dafür zu erbringen, dass ihm durch den Besuch von Vorbereitungslehrgängen zur Berufsreifeprüfung am Wifi-Klagenfurt Kurskosten in Höhe von € 470,00 (= Gesamtkurskosten: € 1.590,00 abzügl. Dienstgeberersatz von € 1.120,00) und Fahrtkosten für Fahrten zwischen Wohn- und Kursort geschätzt in Form des amtlichen Kilometergeldes in Höhe von € 907,20 (= 2.160 Km x 0,42) berufsbedingt erwachsen waren.

8.5.2. Das Bundesfinanzgericht teilt den Rechtsstandpunkt der beiden Verfahrensparteien, dass die im Rahmen des Beschwerdeverfahrens vom Bf geltend gemachten Aus- und Fortbildungskosten im Gesamtbetrag von € 1.377,00 (= Kurskosten: € 470,00 plus Fahrtkosten: € 1.120,00) als Werbungskosten im Rahmen der Berechnung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2008 zu berücksichtigen sind (siehe

Berechnungsergebnis laut Beschwerdevereinsentscheidung zum Einkommensteuerbescheid 2008 vom 26.05.2014).

Insoweit war der Beschwerde teilweise statt zu geben.

8.6. Kurskosten, Reisekosten, Telefonkosten und Weitere, Streitjahr 2008:

8.6.1. Evident ist, dass der Bf im Rahmen des Vorlageantrages vom 20.06.2014, ohne Anführung von konkreten Betragsangaben unter Bezugnahme auf die oben genannten Aufwandspositionen, eine "fiktive" Bescheidabänderung beantragte.

8.6.2. Unter Hinweis auf das lediglich allgemein gehaltene Beschwerdevorbringen laut Vorlageantrag wurde der Bf vom Finanzamt mit Vorhalt vom 11.08.2014 explizit aufgefordert (siehe Punkt: 3.7.) bezüglich der Beschwerdebegehren "Kurskosten, Reisekosten, Telefonkosten und Weitere" die geeigneten Unterlagen und Belege vorzulegen und die Höhe der jeweils geltend gemachten Werbungskosten konkret zu benennen.

8.6.3. Im Zuge des gegenständlichen Beschwerdeverfahrens wurde vom Bundesfinanzgerichtes die Beantwortung des Fragenvorhaltes des Finanzamtes vom 11.08.2014 und die gleichzeitige Vorlage von geeigneten bzw. zweckdienlichen Beweis- und Berechnungsunterlagen, letztmalig mit Urgenzschreiben vom 21.02.2018, unter Setzung einer ausreichenden Frist, beim Bf angefordert.

8.6.4. Sowohl der Ergänzungsvorhalt des Finanzamtes vom 11.08.2014 als auch der Bedenkenvorhalt des BFG vom 21.02.2018 blieb unbeantwortet. Ebenso unterblieb die gänzliche Vorlage von zweckdienlichen Berechnungsaufstellungen und Beweisunterlagen zum Beschwerdebegehren laut Vorbringen im Vorlageantrag (Schriftsatz vom 20.06.2014).

8.6.5. Zum Verhalten des Bf betreffend die wiederholte Nichtbeantwortung der angeführten Ergänzungs- und Bedenkenvorhalte sowie die Unterlassung der Vorlage von angeforderten Beweisunterlagen und Belegen gilt anzumerken, dass die Abgabenbehörde zwar die Feststellungslast für alle Tatsachen trägt, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes befreit dieser Umstand den Bf jedoch nicht von seiner Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht (vgl. VwGH 28.01.1998, 95/13/0069; VwGH 07.06.2005, 2001/14/0187; VwGH 23.02.2010, 2007/15/0292).

Mangels geeigneter Nachweisführung oder glaubhaft gemachter beruflich veranlasster Ausgaben und Aufwendungen waren dem Bf für das Streitjahr 2008 aus dem Titel "Reisekosten, Telefonkosten und Weitere" keine Werbungskosten zuzuerkennen, weshalb die Beschwerde in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen war.

9. Aus den vorgenannten Gründen war über die Beschwerden des Bf gegen die angefochtenen Einkommensteuerbescheide 2007 und 2008 spruchgemäß zu entscheiden.

IV. Zulässigkeit einer Revision

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

bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Das Bundesfinanzgericht orientierte sich bei den zu lösenden Rechtsfragen an der zitierten einheitlichen höchstgerichtlichen Judikatur, darüber hinaus hing die Entscheidung im Wesentlichen von den Umständen des Einzelfalles (Missachtung der Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht des Beschwerdeführers bezüglich der Nachweisführung bzw. Glaubhaftmachung von Werbungskosten) ab. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 13. April 2018