

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Helmut Mittermayr in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Susanne Winkler Steuerberatung GmbH, Nußdorfer Straße 26-28 Tür 19, 1090 Wien, über die Beschwerde vom 20. Oktober 2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten (nunmehr: Finanzamt Österreich) vom 16. Oktober 2015 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2014 zu Steuernummer ***StNr_neu*** (vormals ***StNr_alt***) zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Im Vorfeld wurde betreffend die nicht beschwerdegegenständliche Arbeitnehmerveranlagung 2013 seitens der belangten Behörde folgender **Vorhalt** vom **28.05.2014** an den **Arbeitgeber** (***Arbeitgeber***) des Beschwerdeführers gerichtet:

*„Herr ***Bf1*** ist offensichtlich als Berufskraftfahrer beschäftigt. Wird ihm ein Firmentelefon unentgeltlich zur Verfügung gestellt oder muss er dienstliche Telefonate mit dem privaten Handy erledigen? Im Falle der Verwendung des Privathandys: erhält er dafür vom Arbeitgeber steuerfreie Ersätze? Wenn ja, wie hoch waren diese im Jahr 2013?*

Wie erhält er die Aufträge des Arbeitgebers/Disponenten (per Fax, per Mail, per Telefon)?

Welche Ausstattung ist im LKW vorhanden bzw wird vom Arbeitgeber ersetzt (Telefon/Handy,

Freisprecheinrichtung, Fax, Computer, Internet,....)

Auf dem Jahreslohnzettel sind steuerfreie Bezüge in Höhe von 12.687,69 vorhanden. Welche steuerfreien Ersätze (außer den Diäten) sind noch darin enthalten. Bitte um Aufgliederung.“

2. Der Arbeitgeber des Beschwerdeführers äußerte sich dazu mit **Schreiben** vom **04.06.2014**:

- „Herr ***Bf1*** ist bei uns seit ***2007*** als Kraftfahrer beschäftigt - als Berufskraftfahrer lt. KV können wir in nur dann entlohnen, wenn er von der Wirtschaftskammer ein Zeugnis vorlegt.
- Firmentelefon hat Herr ***Bf1*** - er muss sein privates Handy nicht benutzen es gibt daher auch keine steuerfreien Ersätze
- die Arbeitsanweisung erhält Herr ***Bf1*** wenn er in der Firma ist persönlich - wenn er unterwegs ist per Telefon oder Satellit.
- unsere LKW sind nur mit einem kabelgebundenen Headset ausgestattet.
- in den steuerfreien Ersätzen sind nur In- und Auslandsdiäten enthalten siehe Beilage Jahreslohnkonto“

Dem Schreiben beigelegt war eine Kopie des Jahreslohnkontos 2013 des Bf.

3. Der Beschwerdeführer (in der Folge: „Bf.“) brachte am **28.02.2015** die **Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2014** elektronisch bei der belangten Behörde ein und beantragte die Berücksichtigung folgender Ausgaben (in EUR):

1.	Sonderausgaben / Versicherungsprämien	4.226,56
2.	Werbungskosten / Pendlerpauschale	1.224,00
3.	Werbungskosten / Pendlereuro	70,67
4.	Werbungskosten / Arbeitsmittel	3.264,99
5.	Sonstige Werbungskosten	1.456,63

4. Mit **Ergänzungsersuchen** vom **17.06.2015** gab die belangte Behörde bekannt, dass ihr bekannt geworden sei, dass der Bf. Einkünfte aus ausländischen Kapitalerträgen erhalten habe. Dieser werde daher aufgefordert, für die Jahre 2009-2014 alle ausländischen Einkünfte offenzulegen.

5. Im Zuge der **Vorhaltsbeantwortung** vom **18.06.2015** gab der Bf. bekannt, dass er keinerlei Kapitaleinkünfte aus dem Ausland erhalte und lediglich zwei Eigentumswohnungen in Sopron zwecks privater Nutzung unterhalte.

6. Mit **Vorhalt vom 18.06.2015** ersuchte die belangte Behörde den Bf., betreffend Pendlerpauschale und Pendlereuro einen Ausdruck aus dem Pendlerrechner zu übermitteln. Weiters wurde eine Aufstellung abgefordert, wie die EUR 3.264,99 an Arbeitsmitteln, die EUR 1.456,63 an sonstigen Werbungskosten im Erstantrag bzw. die Rechnungen von ***Händler_1*** mit EUR 2.646,37 ermittelt wurden, weil anhand der formlos übermittelten

Rechnungskopien nicht nachvollzogen werden könne, aus welchen Einzelpositionen sich die angeführten Summen zusammensetzen.

7. In Beantwortung des Vorhalts übermittelte der Bf. am **19.06.2015** folgendes Schreiben:

„Sehr geehrte Damen und Herren,

gerne übermittle ich Ihnen den Ausdruck des Finanzpendlerrechners.

Die angeforderten Belege habe ich Ihnen ja übermittelt und nach meinem Wissen aufgeteilt.

Die Angegebenen Summen für Werbung und Arbeitsmittel betragen € 4721,62

Und die gebrachten Belege für diese beiden Rubriken sind € 4.730,49

*Die an ihnen übersandten 12 ***Händler_1***rechnungen sind nach Durchsicht nach meinem Wissen Werbungskosten. Hier ist natürlich Ihre fachliche Kenntnis gefragt und 12 Rechnungen zuzuordnen ist sicher im Rahmen der Möglichkeit. Leider weiß ich nicht genau, was als Arbeitsmittel und Werbekosten geltend gemacht werden kann.*

Daher bitte ich um Nachsicht, da ich LKW Fahrer bin, kein Buchhalter, Steuerberater oder Experte so wie sie.

Hier nochmals die Aufstellung:

*Rechnungen von ***Händler_1***: € 2646,37 (Werbekosten)*

****Händler_2*** € 810 (Werbekosten)*

Telefonrechnung € 1274,12 (Arbeitsmittel od. Werbekosten)

Gesamt € 4730,49

Diverse Ausgaben, Werbekosten.

*Hinweis - Bei den Rechnungen von ***Händler_1*** scheint meist der Besteller und Empfänger - ***C*** auf. Dies ein ein Bekannter von mir, bei dem ich mir die bestellten Sachen abholen kann, da ich beruflich unterwegs bin. Die Bezahlung der Ware ersehen sie bei meiner Kreditkartenabrechnung.*

Des weiteren habe ich Ihnen Belege gesandt über:

*Pensionsvorsorge ***Versicherung_1*** € 2495,04*

*Unfall ***Versicherung_2*** € 1533,12*

Rechtsschutz € 209,47 Gesamt € 4238,11“

Angemerkt wird, dass betreffend ***Versicherung_2*** Unfall- und Krankenversicherung der Jahresbetrag laut Belegen $\text{EUR } 127,80 \times 12 = 1.533,60$ beträgt. Die ***Versicherung_1*** Pensionsversicherung wurde laut dem Beleg mit Februar 2014 reaktiviert, weshalb lediglich Kosten in der Höhe von $\text{EUR } 2.287,12$ ($207,92 \times 11$) anfielen.

Diesem Schreiben waren folgende **Beilagen** angeschlossen:

7.1. Pendlerrechner-Abfrage („ab 1.1.2014“) vom **19.06.2015** von „***Bf1-Adr_2***“ („Anschrift der Wohnung“), zu „***Adresse_Arbeitgeber***“ („Anschrift der Arbeitsstätte“), abgefragter Tag Mo, 22.06.2015, Arbeitsbeginn 07:00, Arbeitsende 19:00, 4-7 Fahrten/Monat. Ergebnis: Pendlerpauschale EUR 1.224,00 jährlich, Pendlereuro EUR 72,67 jährlich. Die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln sei demnach auf der überwiegenden Strecke nicht möglich oder nicht zumutbar. Die schnellste Strecke (Autokilometerangabe) zwischen Wohnung und Arbeitsstätte betrage (gerundet) 109 km.

7.2. Erste Seite einer *Versicherung_2*** Jahresinformation 2014 mit Zahlungsplan für Februar – Juli 2015** zu Versicherungen mit in Summe für Februar 2015 – Juli 2015 folgenden Beträgen:

Rechtsschutzversicherung	209,47
Unfallversicherung	140,94
Krankenversicherung	625,86

7.3. Versicherungs-Polizze ab 01.02.2014 von Sparkassen-Versicherung zu prämienbegünstigter Zukunftsvorsorge gem. § 108g bis § 108i EStG mit staatlicher Förderung; Monatliche Folgeprämie ab 01.02.2014: EUR 207,92

7.4. Diverse Rechnungen bzw. Bestellungsübersichten:

- Rechnung Navigationsgerät (Becker Ready 50): EUR 132,95
- Rechnungen von ***Händler_1***: Koffer (EUR 90,71), Computer-Maus (EUR 49,46), Notebooktasche (EUR 27,23), Headset (EUR 8,04), Notebook (EUR 1.667,27), iPod (EUR 274,27), SAT TV-Tuner (EUR 161,34); Lightning-Adapter (EUR 25,99; versendet nach München), Reisetrolley (EUR 42,95; versendet nach München), Tablethülle (EUR 49,90), Funshirts in 2 Größen (EUR 33,80; versendet nach München), Tablethülle (EUR 24,90), Tablet Displayschutzfolie (EUR 9,99), Tablethülle (EUR 24,90), Auto-Handyladegerät USB (EUR 12,99), Auto-Handyladegerät USB (EUR 13,99; versendet nach München), wobei betreffend die Rechnungen für Maus (EUR 49,46), Notebooktasche (EUR 27,23), Headset (EUR 8,04) und Notebook (EUR 1.667,27), die auf ***C*** ausgestellt sind, kein Zahlungsnachweise (Kreditkartenabrechnung) vorliegen
- Telefonrechnungen 2014 (EUR 1.393,38), davon EUR 957,36 im Jahr 2014 bezahlt
- Rechnung von ***Händler_2*** über Tablet (EUR 810,00)

8. Eine Abfrage der belangten Behörde im KFZ-Zentralregister am 24.06.2015 ergab:

- Hinsichtlich des Bf. war im beschwerdegegenständlichen Zeitraum kein KFZ zugelassen.
- Betreffend ***C*** (Adressat der überwiegenden Anzahl der ***Händler_1***-Rechnungen) bestand im beschwerdegegenständlichen Zeitraum mit der Adresse ***Adresse_2*** eine aufrechte PKW-Zulassung.

9. Eine Pendlerrechner-Abfrage der belangten Behörde vom **04.10.2015** von

„***Adresse_4***“ („Anschrift der Wohnung“), zu „***Adresse_Arbeitgeber***“ („Anschrift der Arbeitsstätte“), abgefragter Tag Mo, 19.10.2015, Arbeitsbeginn 07:00, Arbeitsende 19:00, 4-7 Fahrten/Monat ergab: Kein Anspruch auf ein Pendlerpauschale, da die Benützung von Massenbeförderungsmitteln zumutbar sei und die Wegstrecke weniger als 20 km (konkret 19,3 km) betrage.

10. Mit Einkommensteuerbescheid 2014 vom **16.10.2015** wurden keine Kosten für Arbeitsmittel, keine sonstigen Werbungskosten und kein Pendlerpauschale / Pendlereuro anerkannt. An Ausgaben für Personenversicherungen wurden EUR 1.460,00 anstatt der beantragten EUR 4.226,56 berücksichtigt.

Die separat versendete **Begründung** vom **16.10.2015** lautete wie folgt:

*„Zahlungen für die Rechtsschutz gehören nicht zu den abschreibbaren Ausgaben für Personenversicherungen. Bei der ***Versicherung_1*** handelt es sich um eine staatlich geförderte Versicherung. Eine zusätzliche Berücksichtigung als Sonderausgabe ist daher nicht möglich. Da Sie für die ***Versicherung_2***-Versicherung die Prämienvorschreibung 2015 vorgelegt haben, wird der Aufwand 2014 mit 1.460,00 geschätzt und berücksichtigt. Sie sind laut Meldeauskunft derzeit in ***Adresse_3*** (Unterkunftsgeber Ihre Mutter ***A***) gemeldet und waren im Jahr 2014 laut Meldeauskunft in ***Bf1-Adr_2*** (Unterkunftsgeber Ihr Stiefvater ***B***) gemeldet. Aufgrund der familiären Verbindung gibt es weder Mietverträge noch Mietzahlungen.*

*Auf diversen Rechnungen (Kreditkartenabrechnungen, Lieferadresse für Bestellungen ***Händler_1***, Einkäufe Firma ***Händler_3***, Polizze ***Versicherung_2*** Versicherung und ***Versicherung_1***) scheint immer die Adresse ***Adresse_4*** auf. Sie führen an, dass an dieser Adresse ein Bekannter mit Namen ***C*** wohnt, welcher Ihre Bestellungen von ***Händler_1*** entgegennimmt. Es werden jedoch auch - wie bereits erwähnt - Ihre höchstpersönlichen Kreditkartenabrechnungen und Versicherungspolizzen an diese Adresse zugestellt. Laut Auskunft des Kraftfahrzeugmelderegisters ist auf Ihren Namen kein Fahrzeug angemeldet.*

*Aus den angeführten Gründen erscheint es daher unwahrscheinlich, dass der Mittelpunkt Ihrer Lebensinteressen in ***Bf1-Adr_2*** liegt. Es wird davon ausgegangen, dass Sie sich ständig (wenn Sie nicht berufstätig sind) an der Adresse ***Adresse_4*** oder in Ungarn aufhalten. Aus diesem Grund kann für ein allfälliges Pendlerpauschale nur die Strecke ***Adresse_4*** - ***Adresse_Arbeitgeber*** herangezogen werden. Da die Wegstrecke unter 20 km liegt, und laut Abfrage mit dem Pendlerrechner die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels möglich ist, stehen ein Pendlerpauschale und der Pendlereuro nicht zu.*

*Die vorgelegten Telefonrechnungen in Höhe von 1.274,12 konnten mangels beruflicher Notwendigkeit (vom Arbeitgeber wird Ihnen ein Firmentelefon zur Verfügung gestellt und der LKW ist mit einem Satellitensystem ausgestattet) nicht berücksichtigt werden. Gleiches gilt auch für die Rechnung für das iPad in Höhe von 810,00 Euro und für sämtliche Rechnungen von ***Händler_1*** bzw. ***Händler_3*** in Höhe von 2.646,37. Sämtliche gekauften Objekte wie unter anderem Becker Ready 50 Navigation, Koffer, Notebook, Maus, iPod, Eye TV Sat TV-Tuner, FunShirt, Smartcover, Schutzfolien, Zigarettenzünder Adapter Verteiler, wurden nicht vom Arbeitgeber vorgeschrieben bzw. konnte keine ausschließliche berufliche Veranlassung erkannt werden. Die Tatsache, dass manche Produkte für die berufliche Tätigkeit eine Unterstützung darstellen können, kann nicht zu einer Anerkennung als Werbungskosten (Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen) führen.“*

10. Die daraufhin vom Bf. fristgerecht eingebrachte **Beschwerde** vom **20.10.2015** (zur Post gegeben am 21.10.2015 und am 23.10.2015 bei der belangten Behörde eingegangen) wurde wie folgt begründet:

„Pendlerpauschale

*Es ist richtig dass ich 2014 bei meinen Eltern in ***Bf1-Adr_2*** wohne, dort gemeldet bin und es*

keinen Mietvertrag gibt.. Dies ist meist bei familiären Unterkünften üblich und es ist nicht gesetzlich vorgeschrieben, einen Mietvertrag zu machen, um eine Pendlerpauschale zu beantragen.

*Da mein Arbeitgeber in ***Adresse_Arbeitgeber*** und Wien in der Nähe ist, habe ich hier in der ***Adresse_4*** Herrn ***C*** eine Postadresse bzw. Stützpunkt. Dies deshalb, da oft wichtige Sachen ankommen, welche ich dringend benötige und oft nicht die Gelegenheit habe, nach ***Bf1-Adr_2*** zu fahren, da ich gleich am selben Tag weiterfahren muss. Weiters hat es auch einen Grund, weshalb ich Post in die ***Adresse_4*** senden lasse, damit diese auch ungeöffnet von mir entgegengenommen wird (familiäre Neugier). Außerdem steht mir völlig frei, wohin ich meine Post zustellen lasse, ohne dem Finanzamt darüber Rechenschaft abzulegen.*

*Bei Herrn ***C***, in der ***Adresse_4*** hole ich mir die Sachen ab und Herr ***C*** borgt mir sein Auto, mit dem ich dann 4-6 x im Monat nach Hause fahre. Meine Wohnsitz und der Mittelpunkt meiner Lebensinteressen befindet sich in ***Bf1-Adr_2*** und nicht in der ***Adresse_4***.*

Des weiteren steh mir frei, gelegentlich nach Ungarn zu fahren und es gibt hier überhaupt keine Anhaltspunkte oder Beweise, dass ich dort den Mittelpunkt meiner Lebensinteressen habe, sondern es handelt sich dort um ein Wohn-Anlageobjekt, welches ich gelegentlich privat nutze.

Weiters sei noch erwähnt, dass sich die Wohnung in Ungarn Sopron befindet und das ist 65km von Wien entfernt.

Ihre Ausführungen sind bezüglich der Pendlerpauschale reine Spekulationen, Annahmen und Mutmaßungen und sicherlich keine Basis, mir die Pendlerpauschale zu entziehen.

Tatsache ist, das mein Wohnsitz und Lebensinteressen in *****Bf1-Adr_2***** sind, es mir frei steht, meine Post in die *****Adresse_4***** senden zu lassen und ich mit dem geborgten Auto von Herrn *****C***** nach *****Bf1-Adr_2***** fahre. Um die Pendlerpauschale zu beantragen, muss ich nicht ein eigenes Auto besitzen.

Daher ersuche ich höflich, die Pendlerpauschale bei dem Steuerbescheid 2014 zu berücksichtigen.

Telefonrechnungen

Selbstverständlich darf ich ein weiteres, privates Telefon für meinen Betrieb verwenden und absetzen und möchte Ihnen das näher erklären. Für mein Unternehmen ist es wichtig, die optimale Route zur Zieladresse zu finden. Der Arbeitgeber stellt dafür kein Navigationsgerät, Karten oder Internet zur Verfügung. Das Auto hat Satellit, dies dient nur der schriftlichen Kommunikation und als Überwachung, damit der Arbeitgeber weiß, wo sich das Auto befindet. Mit dem eingebauten Satellit im Auto lässt sich das Auto NICHT navigieren.

Früher musste ich mir die Karten kaufen, wo auch die Kosten vom Finanzamt als Abschreibeposten akzeptiert wurde, jetzt muss ich oft im Internet nachschauen, z. B. die Zieladresse und optimale Route zu finden, mich über Örtlichkeiten, Wetter, mögliche Gefahren informieren und ein Programm kaufen und installieren, um mich zum Zielort per Telefon navigieren zu lassen.

Zum durchführen dieser Tätigkeit benötige ich jedoch ein Internetfähiges angemeldetes Gerät, in diesem Falle ein Handy mit Internetzugang und Navigationsprogramm. Ebenso benötige ich auch ein Ersatztelefon, falls das Diensttelefon ausfällt und ich jedoch dringend telefonieren muss.

Ebenso benötige ich eine telefonische Verbindung zu meinen Angehörigen, falls unvorhergesehene oder gefährliche Situationen eintreten, welche ich nicht über das Diensttelefon durchführen kann, weil dieses nur zu Firmenummern verbindet, alle anderen Telefonnummern sind gesperrt. Für die oben genannten Fälle verwende ich (beim navigieren) ein Headset.

Daher ersuche ich die Aufwendungen für Telefon und Navigation, da diese für mich unverzichtbar bei meiner Tätigkeit sind, bei dem Steuerbescheid 2014 zu berücksichtigen.“

11. Eine Abfrage der belangten Behörde im **zentralen Melderegister (ZMR)** am **19.05.2016** ergab, dass betreffend den Bf. von Mai 2010 bis Juli 2015 eine Hauptwohnsitzmeldung in ***Bf1-Adr_2*** und ab 2016 in ***Bf1-Adr*** vorlag. Herr ***C*** war im Jahr 2014 in ***Adresse_2*** mit Hauptwohnsitz gemeldet, davor (2009 bis September 2013) in ***Adresse_5***.

12. Mit Beschwerdevereentscheidung vom **20.05.2016**, per Hinterlegung am 24.05.2016 zugestellt, wurde die Beschwerde vom 21.10.2015 gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 vom 16.10.2015 als unbegründet abgewiesen und dies mit Schreiben vom selben Tag wie folgt begründet:

*„Betreffend die Nichtanerkennung von Pendlerpauschale und Pendlereuro wird auf die Begründung zum Einkommensteuerbescheid 2014 vom 16.10.2015 verwiesen. Ergänzend wird noch ausgeführt, dass im ganzen Jahr 2014, wo Sie laut Ihren Angaben die Post und Pakete an die ***Adresse_4*** senden lassen, um Sie dann von Herrn ***C*** abzuholen, dieser laut Meldeauskunft nicht an der Adresse ***Adresse_5*** gemeldet war. Wie konnte Herr ***C*** die Sendungen in Empfang nehmen und Sie die Post von der ***Adresse_4*** abholen, wenn sich Herr ***C*** dort nicht aufgehalten hat? Auch entspricht es nicht der Lebenserfahrung, dass ein unbeteiligter Bekannter Ihnen über Jahre sein Auto für regelmäßige Fahrten nach ***Bf1-Adr_2*** zur Verfügung stellt.*

*Alle angeführten Gründe legen den Schluss nahe, dass sich der Mittelpunkt Ihrer Lebensinteressen im Jahr 2014 nicht in ***Bf1-Adr_2*** befand, und daher ein Pendlerpauschale und der Pendlereuro nicht zustehen.*

Bezüglich der Nichtanerkennung der Telefonkosten wird ebenfalls auf die Begründung zum Einkommensteuerbescheid 2014 vom 16.10.2015 verwiesen. Wie Ihr Arbeitgeber auf Anfrage des Finanzamtes am 4.6.2014 mitteilte, haben Sie ein Firmentelefon und müssen ein privates Handy nicht benutzen. Die Arbeitsanweisungen erhalten Sie über Satellit oder das Firmentelefon. Es steht Ihnen natürlich frei, ein privates Telefon zu verwenden, doch ist es vom Arbeitgeber nicht vorgeschrieben.

Wie Sie in der Beschwerde anführen, ist Ihnen eine telefonische Verbindung zu Ihren Angehörigen für Notfälle wichtig. Diese Gründe sind jedoch rein privat veranlasst und die Telefonkosten können daher nicht zu steuerlich abschreibbaren Werbungskosten (Aufwendungen zur Erwerbung, Erhaltung und Sicherung der Einnahmen) führen.

Auch die Tatsache, dass Sie das Handy für Navigationszwecke beruflich nutzen, rechtfertigt nicht die Berücksichtigung der beantragten Telefonkosten. Die Anschaffung von Kartenmaterial bzw. eines Navigationsgerätes wäre ausreichend, wenn Ihnen dies vom Arbeitgeber trotz Anforderung nicht zur Verfügung gestellt wird.

Die angeführten Ausführungen sind Bestandteil des oben bezeichneten Bescheides. Ein nach Maßgabe der Rechtsmittelbelehrung zulässiges Rechtsmittel kann nur gegen den Spruch des

oben bezeichneten Bescheides, nicht aber gegen die Begründung erhoben werden. Im Übrigen wird auf die entsprechende Rechtsmittelbelehrung bzw. Rechtsbelehrung verwiesen.“

13. Der Bf. brachte, nunmehr vertreten durch Mag. Susanne Winkler Steuerberatung GmbH, Nußdorfer Straße 26-28 Tür 19, 1090 Wien, den am 24.06.2016 bei der belangten Behörde rechtzeitig eingelangten **Vorlageantrag** vom **23.06.2016** ein und begründete diesen unter anderem wie folgt:

*„...Weiters hat unser Klient bekanntgegeben, dass er den Beruf des Kraftfahrers (LKW) ausübt und die als Werbungskosten deklarierten Gegenstände immer an die Adresse eines langjährigen Freundes/Bekannten in Wien liefern lässt. Es ist für ihn aus beruflichen Gründen einfacher, von der Adresse seines Arbeitgebers in ***Adresse_Arbeitgeber*** zu dieser Adresse in Wien zu gelangen als an die Adresse seines Wohnortes in ***Bf1-Adr_2***.*

In der Bescheidbegründung vom 20. Mai 2016 wird unserem Klienten die Anerkennung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros aus gerade diesem Grund verweigert, dass er sich seine Poststücke aus Zeitgründen zu einem Freund in Wien liefern lässt. Hierzu ist folgendes anzumerken: Unser Klient ist nicht nur einfacher LKW-Fahrer im Werksverkehr, sondern transportiert Fracht in großen Lebensmitteltanks in alle Länder des europäischen Kontinents und nach Asien. Während des Jahres 2014 hatte unser Klient Aufträge zu erfüllen, die ihn u.a. nach Serbien, Montenegro, Mazedonien, Skandinavien, Deutschland, Irland, Großbritannien, Belgien, Portugal, Frankreich, in die Türkei und in den Iran führten. Oft blieb unserem Klienten zwischen diesen Langstreckenfahrten weniger als ein ganzer Tag Zeit. Diese Zeit sollte er aber nutzen, um sich auszuruhen, um nicht übermüdet die nächste Fahrt anzutreten. Hierzu ist es nur umso verständlicher, dass man eine Gelegenheit sucht, um Poststücke an einem Ort zwischen zu lagern, den man mit wenig Umständen erreichen kann. Unser Klient hätte genauso gut ein Postfach in Wien anmieten können, hat jedoch das kostenfreie Angebot eines vertrauenswürdigen Freundes angenommen, seine Poststücke zu übernehmen. Das alleine macht eine Wiener Adresse nicht zum Mittelpunkt seiner Lebensinteressen, wie in der Bescheidbegründung angeführt wird.

*Weiters wird in der Bescheidbegründung darauf verwiesen, dass der Freund, Herr ***C***, nicht an der Adresse ***Adresse_5*** gemeldet sei und daraus zu schließen sei, dass die Angaben unseres Klienten nicht der Wahrheit entsprechen. Beiliegend übermitteln wir Ihnen den Auszug aus dem ZMR. Daraus ergibt sich, dass Herr ***C*** bis September 2013 sehr wohl an dieser in der Bescheidbegründung angegebenen Adresse gemeldet war. Jedoch lautet die in den Belegen angeführte Postadresse ***Adresse_4***. Seit September 2013 ist Herr ***C*** an dieser Adresse anzutreffen und auch gemeldet. Im Auszug aus dem ZMR ist die Adresse ***Adresse_2*** angegeben. Um jedes Missverständnis hinsichtlich dieser Adresse zu vermeiden, haben wir zwei Ausdrücke aus dem Internet, die einfach über die Google-Suchmaschine zu erwirken sind, beigelegt. Anhand dieser beiden Ausdrücke ist leicht zu*

erkennen, dass es sich hier um ein- und denselben Wohnblock handelt, der jedoch aufgrund seiner Größe zwei verschiedene Adressangaben hat. Herr ***C*** hat während des Jahres 2013 die Wohneinheit innerhalb derselben Wohnhausanlage gewechselt.

Da unser Klient einen Beruf ausübt, der sich von anderen üblichen Berufen, wie z.B. Büroangestellter, deutlich unterscheidet, sollte man auch nicht von den gewöhnlichen Lebenserfahrungen ausgehen. Unser Klient hat aus Kostengründen davon abgesehen, ein eigenes Kfz anzuschaffen bzw. zu halten. Da er die meiste Zeit als Fernfahrer im Ausland unterwegs ist, stünden die Kosten in keiner Relation zum Nutzen eines solchen. Und wie schon im Ausdruck des Pendlerrechners angegeben, war es unserem Klienten kaum möglich, öfter als sieben Mal pro Monat an seine Wohnadresse in ***Bf1-Adr_2*** zu gelangen. Schon aus diesen Lebensumständen heraus, ist es nicht ungewöhnlich, dass man hier ebenfalls das Angebot eines guten Freundes nutzt, gegen Kostenersatz ein Fahrzeug regelmäßig auszuleihen.

Weiters hat unser Klient in der Beschwerde vom 20. Oktober 2015 eine umfangreiche Erklärung abgegeben, warum er ein zusätzliches Telefon mit Internetanschluss auf seinen Fernfahrten mit sich führt. Dies dient nicht nur seiner eigenen Sicherheit und als Navigationsgerät. Die internetfähigen Mobiltelefone sind mittlerweile technisch so hochwertig, dass über Internet nicht nur navigiert, sondern auch jede Information hinsichtlich Fahrtrouten und sonstige wichtige Informationen (für den Osten der Türkei und den Iran gilt nach wie vor die höchste Warnstufe) abgerufen werden können. Diese Mobilgeräte und -softwaresysteme sind technisch so hoch entwickelt, dass die Landkarten, die man zum Navigieren benötigt, auch dann funktionieren, wenn man nicht direkt mit dem Internet verbunden ist. Bei den herkömmlichen Navigationsgeräten kann es vorkommen, dass diese keine Verbindung zum Satelliten herstellen können und man sich in fremder Umgebung nur unzureichend orientieren kann. In vielen Ländern, die sich an der Grenze zu oder bereits in Asien befinden, herrscht zurzeit eine unruhige politische Lage und es kann vorkommen, dass ganze Straßenzüge vernichtet werden. Es kommt daher regelmäßig vor, dass das Kartenmaterial, das im Handel angeboten wird, nichts mehr mit den tatsächlichen Gegebenheiten gemein hat.

Obwohl es für die Sachbearbeiterin zu mühevoll war, die Summe der übermittelten Belege zu prüfen, war es nicht zu aufwändig, beim Arbeitgeber (4.6.2014) nachzufragen, ob dieser ein Firmentelefon zur Verfügung stellt.

Obwohl unser Klient auch hierzu erläutert hat, dass im Notfall nur Firmenummern mit dem Diensttelefon angewählt werden können, wurde in der Begründung nicht naher darauf eingegangen. Aus Erfahrung weiß man, dass Notfälle nicht nur zu Bürozeiten stattfinden, sondern dass diese üblicherweise zur Unzeit passieren. Und es ist nicht üblich, dass die Büros rund um die Uhr besetzt sind. Selbst wenn Bereitschaftsdienste üblich sind, so kommt es doch vor, dass der im Bereitschaftsdienst stehende mit erheblicher Zeitverzögerung vor Ort ist und

Hilfestellung gibt bzw. wichtige Informationen (auch wenn sie aus dem familiären Umfeld sind) weitergibt.

Selbstverständlich haben diese Anschaffungen und Ausgaben den Charakter von Werbungskosten. Es handelt sich um eine veraltete Ansicht, dass bloßes Kartenmaterial und herkömmliche Navigationsgeräte zur Bestimmung der optimalen Route ausreichend sind. In den letzten Jahren hat eine derartig rasante technische Entwicklung stattgefunden, die man gezwungen ist, mit zu leben. Ohne die Nutzung solchen Geräten konnte man in der heutigen schnelllebigen Wirtschaftswelt kaum Schritt halten. Zusätzlich hat in den letzten Jahren auch ein sehr starker Verdrängungswettbewerb im Transportbereich stattgefunden. Es liegt sowohl im Interesse des Arbeitgebers als auch des Arbeitnehmers, möglichst zeit- und kosteneffizient zu agieren, da man sonst Gefahr läuft, den Auftraggeber zu verlieren oder ein hohes Pönale zu bezahlen. Kartenmaterial und Software von Navigationssystemen (speziell außerhalb von Zentraleuropa) werden ständig erneuert und müssen kostenpflichtig erworben werden. Im Verhältnis dazu sind die laufenden Kosten für ein internetfähiges Telefon geradezu als gleichwertig zu betrachten.

Wir beantragen, die von unserem Klienten übermittelten und mehrfach kommentierten Unterlagen (Werbungskosten und Sonderausgaben) nochmals zu prüfen und darüber zu entscheiden, ob diese Ausgaben tatsächlich dem Grunde nach auszuscheiden sind oder ob hier eine willkürliche Zurückweisung bzw. einseitige Ermittlungen in einem aufwändigen Verfahren geführt wurden. Wir ersuchen um stattgebende Erledigung hinsichtlich der in der beigelegten Aufstellung angeführten Werbungskosten in Höhe von gesamt EUR 2.155,18 und der bereits angeführten Sonderausgaben in maximaler Höhe von EUR 2.920,00. Alle angeführten Belege hierzu liegen bereits vor.“

Dem Schreiben waren folgende Beilagen angeschlossen:

- Arbeitnehmerveranlagung 2014 – Werbungskosten
- Auszug Zentrales Melderegister – ***C***
- Google Maps Kartensceenshot ***Adresse_2***
- Google Maps Kartensceenshot ***Adresse_4***

Eine **Abfrage der belangten Behörde in Google Maps vom 04.09.2008** ergab, dass zwischen ***Bf1-Adr_2*** und ***Adresse_Arbeitgeber*** eine Wegstrecke von 86,8 km bei einer PKW-Reisezeit von 01:22h lag.

Im **Vorlagebericht vom 13.09.2018** beantragte die die belangte Behörde die Abweisung der Beschwerde unter gleichzeitiger Berücksichtigung von Werbungskosten in Höhe von € 323,01 (Kosten für das Navigationsgerät in der Höhe von € 132,95 sowie anteilige Telefonkosten in der Höhe von € 190,06) und begründete dies wie folgt:

„Sonderausgaben

Als Sonderausgaben absetzbar sind grundsätzlich Beiträge und Prämien für eine freiwillige Kranken-, Unfall-, Pensionsversicherung, Lebensversicherung auf Ableben, Kapitalversicherung auf Er- und Ableben, Rentenversicherung mit einer mindestens auf die Lebensdauer zahlbaren Rente, freiwillige Witwen-, Waisen-, Versorgungs- und Sterbekassen, Pensionskassen soweit nicht für die Beiträge eine Prämie nach § 108a EStG 1988 in Anspruch genommen worden ist, betriebliche Kollektivversicherung sowie ausländische Einrichtungen im Sinne des § 5 Z. 4 PKG. Wie bereits in der gesonderten Begründung (Dok.3) zum Einkommensteuerbescheid 2014 vom 16.10.2015 ausgeführt gehören die beantragten Aufwendungen für die Rechtschutzversicherung in Höhe von € 209,47 nicht zu den abschreibbaren Ausgaben für Personenversicherungen.

Die prämienbegünstigte Zukunftsvorsorge ist eine Ergänzung der im Betrieblichen Mitarbeiter- und Selbständigenvorsorgegesetz (BMSVG) geregelten "Abfertigung-Neu". Ziel ist, allen Steuerpflichtigen eine geförderte Zukunftsvorsorge zu ermöglichen, unabhängig davon, ob sie tatsächlich Einkommensteuer bezahlen oder nicht, und unabhängig davon, ob sie überhaupt Einkünfte im Sinne des EStG 1988 beziehen. Die Förderung als Erstattung der Einkommensteuer (Lohnsteuer) erfolgt in Form einer "Prämiengutschrift". Die Höhe der Beiträge, bis zu der Einkommensteuer (Lohnsteuer) erstattet, also eine Prämie gutgeschrieben wird, wird von der Höchstbeitragsgrundlage nach § 45 Abs. 1 ASVG abgeleitet. Somit sind die Ausgaben für die prämienbegünstigte Zukunftsvorsorge gemäß §§ 108g bis 108i EStG in Höhe von € 207,92 monatlich (€ 2.495,04 jährlich) aufgrund der dafür bereits gewährten staatlichen Förderung nicht als Sonderausgaben abzugsfähig.

Der betreffend Unfall- und Krankenversicherung vorgelegte Zahlungsplan der ***Versicherung_2***-Versicherung vom Jänner 2015 für den Zeitraum Februar 2015 bis Jänner 2016 sieht für die Monate Februar bis Juli 2015 Prämien in Höhe von € 23,49 für die Unfall- und € 104,31 für die Krankenversicherung, in Summe somit € 127,80 monatlich (€ 1.533,60 jährlich), vor. Wie ebenfalls bereits ausgeführt, wurde der Aufwand für das Jahr 2014 auf € 1.460,00 (entspricht € 121,67 monatlich) geschätzt. Ein Nachweis der tatsächlichen Zahlungen bzw. der Zahlungsplan mit den Daten für das Jahr 2014 wurde vom Beschwerdeführer nicht vorgelegt.

Pendlerpauschale/Pendlereuro

Die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Arbeitsweg) sind grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten, der allen aktiven Arbeitnehmern unabhängig von den tatsächlichen Kosten zusteht. Darüber hinaus stehen Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 nur dann zu, wenn entweder der Arbeitsweg eine Entfernung von mindestens 20 Kilometer umfasst ("kleines Pendlerpauschale") oder die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich des halben

Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar ist und der Arbeitsweg mindestens zwei Kilometer beträgt ("großes Pendlerpauschale"). Bei Anspruch auf die Pendlerpauschale steht auch ein Pendlereuro zu.

Die volle Pendlerpauschale steht im betreffenden Ausmaß dann zu, wenn der Arbeitnehmer im Kalendermonat an mindestens elf Tagen von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt. Legt der Arbeitnehmer diese einfache Fahrstrecke an mindestens acht Tagen, aber an nicht mehr als zehn Tagen im Kalendermonat zurück, steht die jeweilige Pendlerpauschale zu zwei Drittel zu. Legt der Arbeitnehmer diese Entfernung an mindestens vier, aber an nicht mehr als sieben Tagen im Kalendermonat zurück, steht die jeweilige Pendlerpauschale zu einem Drittel zu.

*Nach den Ausführungen der steuerlichen Vertreterin im Vorlageantrag blieb dem Beschwerdeführer zwischen den diversen Langstreckenfahrten nach u.a. Serbien, Montenegro, Mazedonien, Skandinavien, Deutschland, Irland, Großbritannien, Belgien, Portugal, Frankreich, in die Türkei und in den Iran oftmals weniger als ein ganzer Tag Zeit. Diese Zeit nutze er besser, um sich auszuruhen, anstatt übermüdet die nächste Fahrt (rund 1,5 Stunden nach ***Bf1-Adr_2***, Dok.16) anzutreten.*

*Da der Beschwerdeführer sich zum Ausruhen demnach wohl an seinem "Stützpunkt" in ***Adresse_4***, (siehe Dok.1) aufhielt, muss angezweifelt werden, dass der Beschwerdeführer tatsächlich an vier bis sieben Tagen pro Kalendermonat die Strecke von der Wohnung in ***Bf1-Adr_2***, zur Arbeitsstätte in ***Adresse_Arbeitgeber***, zurückgelegt hat.*

*Dafür spricht auch, dass z.B. eine Fahrt von ***Adresse_Arbeitgeber*** in den Iran (Teheran) lt. Google Maps (Dok.19) mit dem Auto 42 Stunden dauert. (...) Die Gesamtstrecke wäre in rund 270 Stunden zu bewältigen (zwei 56-stündige Fahrten, zehn elfstündige Tagesruhezeiten und eine 45-stündige Wochenendruhe).*

*Zudem wurden auch keine Nachweise für die lt. Vorlageantrag behauptete Bezahlung eines Kostenersatzes an Herrn ***C*** für die Benutzung des Fahrzeuges – und somit über tatsächlich getätigte Fahrten – vorgelegt. Die Pendlerpauschale und der Pendlereuro sind somit zu versagen.*

*Angemerkt wird, dass vom Beschwerdeführer gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 vom 11.01.2017 ebenfalls Beschwerde wegen Nichtanerkennung des Pendlerpauschales für die Strecke ***Bf1-Adr_2*** – ***Adresse_Arbeitgeber*** eingebracht wurde. Die Beschwerde vom 15.03.2017 wurde mit Beschwerdeverentscheidung vom 21.03.2017 als unbegründet abgewiesen. Ein Vorlageantrag wurde nicht eingebracht (Dok.20).*

Arbeitsmittel

Arbeitsmittel sind Wirtschaftsgüter, die überwiegend zur Ausübung einer Berufstätigkeit

verwendet werden. Unter Arbeitsmittel sind nicht nur Arbeitsgeräte für die Verrichtung körperlicher Arbeiten zu verstehen, sondern alle Hilfsmittel, die zur Erbringung der vom Arbeitnehmer zu leistenden Arbeit erforderlich sind (VwGH 14.11.1990, 89/13/0042). Für die Qualifikation als Arbeitsmittel ist nicht Voraussetzung, dass der Arbeitgeber die Beschaffung dieses Wirtschaftsgutes für erforderlich hält oder gar ausdrücklich anordnet. Dienen diese Wirtschaftsgüter typischerweise jedoch einem privaten Bedürfnis, sind die dafür aufgewendeten Beträge gemäß § 20 EStG nicht abzugsfähig.

Wirtschaftsgüter des Haushaltes des Steuerpflichtigen sind grundsätzlich ebenfalls vom Abzugsverbot erfasst. Dies gilt vor allem dann, wenn mangels klarer Quantifizierbarkeit der einzelnen Anlässe objektiv kein Aufteilungsmaßstab besteht und damit die Überprüfung eines entsprechenden Vorbringens des Steuerpflichtigen entweder unmöglich ist oder nur unter nicht vertretbarem Eingriff in die Privatsphäre des Steuerpflichtigen durchführbar wäre (Aufteilungsverbot). Dieses Aufteilungsverbot gilt nicht, wenn ausnahmsweise eine eindeutige, klar nachvollziehbare Trennung zwischen der privaten und der beruflichen Veranlassung der Anschaffung gegeben und die berufliche Veranlassung nicht bloß völlig untergeordnet ist. Soweit eine derartige objektive und einwandfreie Trennbarkeit nicht möglich ist, kommt eine Berücksichtigung von Werbungskosten nur in Betracht, wenn der Steuerpflichtige den Nachweis für eine (zumindest beinahe) gänzliche berufliche Veranlassung erbringt. Wirtschaftsgüter des Haushaltes und der Lebensführung, wie insbesondere Fernseher, Radio, MP3-Player, Foto(digital)kamera, Filmkamera, übliches Tageszeitungsabonnement, führen somit regelmäßig nicht zu Werbungskosten.

Für andere Arten von Wirtschaftsgütern, wie insbesondere KFZ, Computer, Faxgerät und Telefon (Handy), gilt hingegen, dass bei bestimmten Berufsbildern eine berufliche Betätigung ohne Einsatz dieser Wirtschaftsgüter nicht vorstellbar ist. Bei diesen Wirtschaftsgütern ist eine (nicht bloß untergeordnete) anteilige Nutzung zur Einkünfteerzielung typischerweise unzweifelhaft gegeben; die Ausmessung des Nutzungsanteiles kann ggf. geschätzt werden (z.B. betreffend Computer).

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2014 wurden unter dem Titel Arbeitsmittel Aufwendungen in Höhe von € 3.264,99 beantragt. Dazu wurden Rechnungen von ***Händler_1***, ***Händler_3*** und ***Händler_2*** in Höhe von Gesamt € 3.460,68 vorgelegt. Eine genaue Aufstellung über die Zusammensetzung des von ihm beantragten Betrages wurde vom Beschwerdeführer nicht vorgelegt. Mit dem Vorlageantrag wurde nun erstmals eine Aufstellung der für Arbeitsmittel beantragten Kosten vorgelegt. Demnach belaufen sich die Aufwendungen für Arbeitsmittel nunmehr auf € 1.135,88.

In der Aufstellung ist die vorgelegte ***Händler_1***-Rechnung vom 01.03.2014 (Dok.10, Seite 9) über den Kauf eines Headsets (€ 8,04), einer Laser Maus (€ 49,46), eines Mac Book (€ 1.667,27) und einer Tasche für das Mac Book (€ 27,23) in Höhe von gesamt € 1.752,00 nicht

mehr enthalten. Bemerkt wird dazu, dass diese Rechnung nicht auf den Namen des Beschwerdeführers lautet und dafür auch kein Zahlungsnachweis durch den Beschwerdeführer (siehe PayLife-Monatsabrechnungen, Dok.10 Seiten 19 bis 31) erbracht wurde.

In der Aufstellung zum Vorlageantrag ist in der Spalte "Arbeitsmittel" u.a. der Betrag € 161,34 angeführt. Dieser ist der ***Händler_1***-Rechnung vom 12.07.2014 betreffend einen "Elgato EyeTV Sat TV-Tuner für DVB-S2 mit CI (USB 2.0) weiß" im Wert von € 161,34 inkl. USt zuzuordnen. Der Betrag scheint auf der 2. Seite der PayLife-Monatsabrechnung 2014/08 vom 05.08.2014 (Dok.10, Seite 23) als Minusbetrag auf. Allerdings scheint genau dieser Betrag auch auf der 1. Seite der PayLife-Monatsabrechnung 2014/09 vom 05.09.2014 (Dok.10, Seite 24) als Plusbetrag auf. Es kann somit davon ausgegangen werden, dass das Gerät vom Beschwerdeführer an ***Händler_1*** retourniert wurde. Daher sind dafür keine Werbungskosten anzuerkennen.

Folgende Anschaffungen in der Arbeitsmittel-Aufstellung lassen sich den übrigen ***Händler_1***-Rechnungen zuordnen: zwei Smart-Cover und Displayschutzfolie für iPad Air (gesamt € 59,79), Koffer mit 64 Litern Volumen (€ 90,71), Reisetrolley mit einem Volumen von 135 Litern (€ 42,95), Apple Lightning auf 30-Pin Adapter (€ 25,99), iPod Touch (€ 274,27), Zigarettenzünder Adapter (€ 12,99), Ledertasche für das iPad (€ 49,90) und Car Charger (€ 13,99).

In der Aufstellung befindet sich zudem auch die für das am 11.04.2014 bei der Firma ***Händler_2*** um € 810,00 (Dok.10, Seite 47) gekaufte iPad Air geltend gemachte AfA in Höhe von € 270,00 (angenommene Nutzungsdauer 3 Jahre).

Für alle diese angeschafften Geräte, das Zubehör, den Koffer und den Trolley gilt das Aufteilungsverbot, da mangels klarer Quantifizierbarkeit objektiv kein Aufteilungsmaßstab aufgrund einer eindeutigen, klarnachvollziehbaren Trennung zwischen der privaten und der beruflichen Veranlassung der Anschaffung festgestellt werden kann. Ein Nachweis für eine (zumindest beinahe) gänzliche berufliche Veranlassung wurde vom Steuerpflichtigen nicht erbracht.

Die ***Händler_3***-Rechnung vom 17.05.2014 (Dok.10, Seite 7) über die Anschaffung eines Navigationsgeräts "Becker Ready 50" um € 132,95 ist ebenfalls in der Aufstellung der Arbeitsmittel enthalten. Hierzu kann aufgrund der Tätigkeit des Beschwerdeführers als Kraftfahrer im Fernverkehr und der Ausführungen im Vorlageantrag betreffend die Arbeitszeiten des Beschwerdeführers angenommen werden, dass das Navigationsgerät nahezu ausschließlich beruflich Verwendung findet. Eine Anerkennung der Kosten in voller Höhe wird daher beantragt.

Telefonkosten

Kosten für beruflich veranlasste Telefonate sind im tatsächlichen Umfang als Werbungskosten absetzbar. Telefongebühren unterliegen nicht dem Aufteilungsverbot (auch nicht die

Grundgebühr). Verwendet der Dienstnehmer das eigene Telefon, so sind die Telefongebühren hinsichtlich des beruflich veranlassten Teils absetzbar. Sofern eine genaue Abgrenzung gegenüber dem privaten Teil nicht möglich ist, hat sie im Schätzungsweg zu erfolgen (vgl. VwGH 29.6.1995, 93/15/0104).

Vorgelegt wurden für das Jahr 2014 zwölf Rechnungen des Mobilfunkbetreibers "Drei" mit einem Gesamtbetrag von € 1.274,12. Laut der dem Vorlageantrag beiliegenden Aufstellung "Telefon" werden davon 80% (€ 1.019,30) als Werbungskosten geltend gemacht. Bemerkt wird dazu, dass sich die monatlichen Kosten lt. den Rechnungen in neun von zwölf Monaten zwischen € 26,71 und € 89,55 bewegen (Mittelwert € 67,36). Im September beläuft sich die Rechnung jedoch plötzlich auf € 128,58, im November auf € 103,24 und im Dezember sogar auf € 436,02. Weshalb die Kosten in den Rechnungen vom September, November und Dezember 2014 derartig hoch sind, ist ohne Detailübersichten bzw. Einzelverbindungs nachweise nicht erklärbar. Bezieht man die Monate September und November in die Mittelwertberechnung mit ein, ergibt sich ein Mittelwert von € 76,19 pro Monat.

Bei der Dezemberrechnung 2014, die rund 6,5 Mal höher ist als der Mittelwert der neun "normalen" Monate bzw. rund 5,7 Mal höher als der Mittelwert der Monate Jänner bis November 2014 wird seitens des Finanzamtes angezweifelt, dass es sich hierbei lediglich um Gebühren handelt. Vielmehr wird angenommen, dass hier weitere Leistungen in Anspruch genommen wurden (z.B. neues Handy).

Grundsätzlich ist aus den übermittelten Rechnungen nur der jeweilige Rechnungsbetrag zu entnehmen. Lediglich zu den Rechnungen vom Juni und vom August liegt eine sogenannte "Detailübersicht Nutzungsentgelte" vor (Dok.10, Seiten 39 und 42). Aus diesen Detailübersichten ist zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer die Pakete "3Premium Superphone 2.000" um € 20,00 monatlich und "MoreEurope Plus" um € 6,00 brutto monatlich abonniert hat. Die monatliche Grundgebühr für die Nutzung des privaten Handys beträgt somit € 26,00. Laut den beiden vorliegenden Detailübersichten fielen lediglich für SMS international (€ 1,50 im Juni 2014), für Sprachtelefonie international Zone 1 (€ 0,70 im August 2014) und für Roaming (€ 62,05 im Juni und € 3,01 im August 2014) zusätzliche Gebühren an. Für Datendienste fielen keine zusätzlichen Gebühren an, obwohl im Juni 2014 insgesamt 1793,76 MB und im August 2014 gar 2106,26 MB genutzt wurden.

Da für die übrigen Monate keine Detailübersichten übermittelt wurden, geht das Finanzamt davon aus, dass diese grundsätzlich ähnlich aussehen und die monatlichen Mehrkosten gegenüber der Grundgebühr für die beiden Pauschalpakete (mit Ausnahme der Rechnung vom Dezember 2014) zum Großteil aus Roaminggebühren bestehen.

Eine Abgrenzung der Aufwendungen zwischen Kosten der privaten Lebensführung und tatsächlich beruflicher Nutzung des privaten Telefons – bei einem gleichzeitig seitens des Arbeitgebers bereitgestelltem Diensttelefon und einem vorhandenem privat angeschafftem

Navigationsgerät – ist aus den Angaben des Beschwerdeführers und den vorliegenden Nachweisen nicht möglich.

Das Navigationsgerät "Becker Ready 50" punktet lt. Hersteller mit zahlreichen Funktionen (z.B. dauerhafte Straßensperren, Situationsscan, zeitabhängige Routenführung, HQ TMC Verkehrsfunkempfänger etc.). Zudem sind 44 Länder Europas vorinstalliert. Es besteht eine Kartenupdate-Garantie und Kartenabos sind zum Vorzugspreis erhältlich.

Für alle Fahrten in Europa bestand somit keine Notwendigkeit für eine internetgestützte Navigation wie im Vorlageantrag beschrieben ist. Diese war, wenn überhaupt, lediglich für Fahrten in die Türkei oder den Iran erforderlich.

Geht man wieder von der zuvor fiktiv berechneten Teheran-Reise aus, so entfallen dabei 155 der insgesamt rund 270 Stunden auf Ruhezeiten des Beschwerdeführers. Dies sind 57,41% der Reise.

*Der Privatanteil an der Handynutzung wird daher mit 80% angenommen. Die berufliche Nutzung des privaten Telefons für eine internetgestützte Navigation wird somit auf 20% der durchschnittlich in den Monaten Jänner bis November 2014 angefallenen Telefonkosten, auf das ganze Jahr gerechnet, geschätzt. Daraus ergibt sich ein der beruflichen Sphäre zuzurechnender Anteil an den Telefonkosten in Höhe von € 190,06 (Berechnung: Mittelwert Jänner bis November 2014 in Höhe von € 76,19 * 12 * 20%). Das Finanzamt beantragt die Telefonkosten in Höhe von € 190,06 anzuerkennen.“*

Dem Akt lagen weiters folgende Unterlagen bei:

- Google Maps Abfrage ***Bf1-Adr_2*** - ***Adresse_Arbeitgeber*** vom 04.09.2018
- Arbeitszeittabelle der WKO zum Thema Lenkzeiten mit Stand 19.10.2017 vom 12.09.2018
- Beschreibung Becker Ready 50 Navigationsgerät vom 12.09.2018
- Google Maps Abfrage ***Adresse_Arbeitgeber*** – Teheran vom 12.09.2018
- Scan der Beilagen zur Arbeitnehmerveranlagung 2015, Abfrage 13.09.2018
- Veranlagung 2015 gesamt 13.09.2018

In den Akten des Finanzamtes scheint anhand von ZMR-Abfragen ein Wohnortwechsel des Bf. mit Datum 29.07.2015 von ***Bf1-Adr_2*** (Hauptwohnsitzmeldung seit 14.05.2010) nach ***Bf1-Adr_3*** auf. Weiters wurde ein Hauptwohnsitzwechsel des Bf. mit Datum von 18.03.2016 zur ***Bf1-Adr***. Wie Recherchen des Bundesfinanzgerichtes ergeben haben, ist der Bf. mittlerweile in ***Bf1-Adr_5*** mit Hauptwohnsitz gemeldet. Weiters lautet die Steuernummer des Bf. anstatt ***StNr_alt*** nunmehr ***StNr_neu***.

Mag. Susanne Winkler Steuerberatung GmbH, Nußdorfer Straße 26-28 Tür 19, 1090 Wien, ist nach der Aktenlage steuerliche Vertreterin und Zustellbevollmächtigte des Bf.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf., wohnhaft in ***Bf1-Adr_2***, war 2014 bei ***Arbeitgeber***, ***Adresse_Arbeitgeber***, als LKW-Fernfahrer beschäftigt. Ihm erwachsen aus dieser Tätigkeit folgende berufsbezogene Kosten, die nicht durch Ersätze des Arbeitgebers abgedeckt waren:

Kostenart	Bezeichnung	Betrag
Arbeitsmittel	Navigationsgerät	132,95
Sonstige Werbungskosten	Telefonkosten inkl. Datenroaming	190,06

Aufgrund der 4-7 mal pro Monat vorgenommenen Fahrten zum Wohnsitz des Bf. zum Arbeitsort ergab sich nach den Ergebnissen des entsprechenden Pendlerrechners für das Jahr 2014 ein Pendlerpauschale von EUR 1.224,00 sowie ein Pendlereuro von EUR 72,67.

Der Bf. wandte im Jahr 2014 EUR 1.500,00 für eine Kranken- und Unfallversicherung sowie EUR 2.287,12 für eine nicht berufsbezogene Rechtsschutzversicherung auf.

Alle weiteren geltend gemachten Werbungskosten erwiesen sich als nicht berufsbezogen.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ist – soweit entscheidungsrelevant und soweit im Folgenden nicht eigens darauf eingegangen wird – unstrittig und ergibt sich aus dem Akteninhalt, dem Parteilvortrag sowie Abfragen des Gerichtes in der Grunddatenverwaltung und in den Veranlagungsakten der Finanzverwaltung und dem Zentralen Melderegister des Bundesministeriums für Inneres.

Nach dem in § 167 Abs. 2 BAO verankerten Grundsatz der freien Beweiswürdigung haben sich die Abgabenbehörde und in der Folge das Bundesfinanzgericht Klarheit über den maßgeblichen Sachverhalt zu verschaffen. Dabei ist unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Die dazu vorzunehmende Beweiswürdigung muss den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut entsprechen. Von mehreren Möglichkeiten ist 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 (VwGH 05.04.2011, 2010/16/0168; 23.05.2012, 2011/17/0308; 25.04.2013, 2012/15/0135; *Ritz*, BAO⁷, § 167 Tz 6 ff).

Den Bf. trifft unbeschadet der amtswegigen Ermittlungspflicht (§ 115 BAO) - die Verpflichtung, am Verfahren mitzuwirken (§§ 119, 138 ff BAO). Wenn Tatsachenfeststellungen nicht getroffen werden können, trifft die Beweislast denjenigen, zu dessen Gunsten die entsprechende Tatsache wirken würde: Die Abgabenbehörde hat damit die Beweislast für Tatsachen zu tragen, die den Abgabenanspruch begründen; der Steuerpflichtige für Tatsachen, die Begünstigungen, Steuerermäßigungen u.ä. begründen bzw. die den Abgabenanspruch einschränken oder aufheben oder eine gesetzliche Vermutung widerlegen (UFS 15.10.2003, RV/1687-W/02, unter Hinweis auf *Doralt/Ruppe*, Grundriss des österreichischen Steuerrechts, II, Tz. 526).

Pendlerpauschale und Pendlereuro

Aus dem Vorbringen des Bf. und der Tatsache, dass der Bf. gegen die diesbezüglich ebenfalls abweisende Beschwerdeentscheidung betreffend Einkommensteuer 2015 keinen Vorlageantrag mehr einbrachte, lässt sich entgegen der Ansicht der belangten Behörde nicht automatisch schließen, dass der Bf. nicht dennoch zumindest 4-7 mal pro Monat zu seinem Wohnsitz zurückkehrt ist: Gerade für das Jahr 2015 wurde dem Bf. ab August ein Pendlerpauschale samt Pendlereuro nach *****Ort***** (längere Strecke, vergleichbare PKW-Wegzeit) bereits im Zuge des Erstbescheides zuerkannt, offenbar ohne bei gleicher beruflicher Tätigkeit die Angaben des Bf. betreffend die regelmäßige Fahrt zum Wohnsitz weiter zu hinterfragen. Auch sind zwar einige verschiedene Belege auf die Adresse des Bekannten des Bf. in Wien ausgestellt, jedoch nicht alle (vgl. Telefonabrechnungen, Rechnung Tablet).

Auch in einem Antwortschreiben vom 11.11.2016 zu einem Vorhalt vom 30.09.2016 brachte der Bf. vor, dass er in *****Bf1-Adr_2***** (an dem der Hauptwohnsitz im beschwerdegegenständlichen Zeitraum gemeldet war) seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen gehabt habe und infolge seiner Fernfahrrertätigkeit sich Gegenstände, für die Werbungskosten geltend gemacht wurden, an die Adresse eines Freundes in Wien schicken habe lassen, da ihm zwischen den jeweiligen Auslandsfahrten oft nicht die Zeit geblieben sei, um nach *****Bf1-Adr_2***** zu gelangen und sich diese Dinge abzuholen. Auch in der Beschwerde vom gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 brachte die steuerliche Vertretung des Bf. vor:

*„Es war für ihn aus beruflichen Gründen einfacher, von der Adresse seines Arbeitgebers nahe Wien zu dieser Adresse in Wien zu gelangen als an die Adresse seines Wohnortes in *****Bf1-Adr_2*****.*

Es gilt nach wie vor, dass unser Klient nicht nur einfacher LKW-Fahrer im Werksverkehr ist, sondern er transportiert Fracht in großen Lebensmitteltanks in alle Länder des europäischen Kontinents und nach Asien. Oft bleibt unserem Klienten zwischen diesen Langstreckenfahrten weniger als ein ganzer Tag Zeit, um sich zu erholen. Dass sich unser Klient aus Zeitgründen manche Postsendungen an die Adresse eines vertrauenswürdigen Freundes liefern lässt,

bedeutet nicht, dass sich der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen an diesem Ort befindet. Er hätte genauso gut ein Postfach anmieten können, dann würde die Argumentation hinsichtlich Begründung des Mittelpunkts der Lebensinteressen ins Leere gehen. Außerdem ist für das beantragte Pendlerpauschale nicht eine täglich Rückkehr Bedingung sondern nur 4-7 Fahrten im Monat.“

Dieses Vorbringen des Bf. ist unter Berücksichtigung seines Berufes als lebensnah und glaubwürdig anzusehen, weshalb daraus noch nicht abgeleitet werden kann, der Bf. halte sich nicht regelmäßig an der angegebenen Adresse in ***Bf1-Adr_2*** auf.

Angesichts dieser Umstände im Einzelfall hat die Annahme, dass der (ledige) Bf. zwar zeitweilig und wohl auch überwiegend Übernachtungen außerhalb seines Wohnsitzes seiner Eltern, an dem er bis Mitte 2015 mit Hauptwohnsitz gemeldet war, getätigt hat, aber dennoch zumindest vier bis sieben Mal im Monat (wie der Bf. selbst angibt) nach Hause zu seinen Eltern zurückgekehrt ist, eine weit höhere Wahrscheinlichkeit als die Möglichkeit, dass der Bf. stets in Wien gewohnt habe. Es war daher davon auszugehen, dass der Bf. – wie von diesem angegeben – an mindestens 4, jedoch höchstens 7 Tagen im Monat die Strecke von seinem Arbeitsort zur Wohnsitzadresse in ***Bf1-Adr_2*** zurückgelegt hat. Ob der Bf. dies mit einem eigenen PKW oder auf eine andere Weise bewerkstelligt hat, ist diesbezüglich nicht entscheidend.

Arbeitsmittel, sonstige Werbungskosten

Die dem Bf. für die Anschaffung eines Navigationsgerätes im Mai 2015 erwachsenen Kosten von EUR 132,95 wurden der Höhe nach nachgewiesen und stehen offensichtlich in einem Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit des Bf. als Fernfahrer. Auch hat die Finanzverwaltung nunmehr im Zuge des Vorlageberichtes diese Kosten als zur Gänze berufsbedingt angesehen und in der Folge anerkannt, weshalb dieser nunmehr unstrittigen Ansicht gefolgt werden kann.

Nicht nur Ergänzungsersuchen, sondern auch eine Beschwerdeentscheidung (VwGH 10.03.1994, 92/15/0164; 31.05.2011, 2008/15/0288) und ein (der Bf. zugestellter) Vorlagebericht (BFG 12.11.2015, RV/5101378/2015; 08.09.2021, RV/5101811/2018) haben Vorhaltecharakter. Der bei Stellung des Vorlageantrages steuerlich vertretene Bf. wurde im gegenständlichen Abgabenverfahren mehrfach dazu aufgefordert, strittige Ausgaben zu belegen und deren Berufsbezogenheit glaubhaft zu machen. Dies insbesondere bereits im Rahmen des Vorhalteverfahrens vor der Erlassung des angefochtenen Bescheides, im Zuge der ausführlichen Begründung der abweisenden Beschwerdeentscheidung und im Zuge der Stellungnahme der belangten Behörde im Rahmen des auch dem Bf. zugestellten Vorlageberichtes. Ein Nachweis für eine (zumindest beinahe) gänzliche berufliche Veranlassung wurde vom Bf. jedoch größtenteils nicht erbracht.

Der Bf. beantragte die Anerkennung von EUR 1.274,12 an Telefonkosten. Aus den vorgelegten Rechnungen geht in der Regel nur der Gesamtbetrag, jedoch nicht die genaue Kostenaufteilung (Sprachtelefonie, Nachrichten, Datendienste, Roaming, Gerätefinanzierung, allfällige Mehrwertdienste) hervor. Lediglich aus zwei Rechnungen, deren Beträge (EUR 89,65 und EUR 29,71) teils erheblich unter dem arithmetischen Mittel der 12 Monatsrechnungen (EUR 106,18) liegen, lässt sich erschließen, dass offenbar regelmäßig ein Pauschalentgelt für europaweites Datenroaming („MoreEuropePlus“) von EUR 6,00 bezahlt wurde. Für Datenverbindungen „außerhalb des Pakets“ fielen offenbar keine Entgelte an. Kosten von EUR 20,00/Monat fielen demgemäß für das Paket „Super Phone 2000“ (Kombination aus gratis Handys und Tarif mit unbegrenztem Breitband-Internet) an, wobei diese Kosten ebenso wie übrigens die EUR 60,00 für Datenroaming mangels näherer Nachweise zu 60% als berufsbezogen anzusehen sind: Wie der Bf. wohl zu Recht argumentiert, ist fallweise auch mit Satellitenbildern oder Recherchen im Internet etc. eine Lokalität im Vorfeld zur Vermeidung von Verzögerungen oder Überraschungen abzuklären, weshalb mitunter Daten benötigt wurden, die ein typisches Navigationsgerät nicht anzeigen kann. Daraus ergibt sich ein Betrag von EUR 187,20 ($= [20+6] \times 12 \times 0,6$), weshalb dem von der belangten Behörde mit Vorlagebericht anerkannten Betrag von EUR 190,06 näher getreten und dieser als Basis für die rechtliche Betrachtung der Telefonkosten herangezogen werden kann.

Bezüglich der Ausgaben des Bf. für Fun-T-Shirts, iPod, Tablet, 3 Tablethüllen, 3 Tablet-Displayschutzfolien, Computer-Maus, Notebook, Notebooktasche, Adapter, TV-Tuner, 2 Zigarettanzünder-Mehrfach-USB-Ladekabel wurde hinsichtlich einer Anerkennung als Werbungskosten seitens des Bf. als LKW-Fernfahrer nicht konkret erläutert, worin die Berufsbezogenheit dieser Ausgaben lag. Ein Nachweis für eine (zumindest beinahe) gänzliche berufliche Veranlassung wurde vom Bf. zu keiner dieser Ausgaben erbracht. Vielmehr erscheint mangels erbrachter der Nachweise des Bf. angesichts der (kombinierten) Verwendungsmöglichkeiten dieser Gegenstände eine private Veranlassung als geradezu naheliegend. Angesichts der Aktenlage und mehrerer diesbezüglicher Vorhalte der Abgabenbehörde ist dem erkennenden Gericht bislang nicht ersichtlich, woraus sich dieser berufliche Zusammenhang ergeben könnte. Es wurde bezüglich dieser Ausgaben daher festgestellt, dass sich diese in keinem Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit des Bf. befanden.

Wie die belangte Behörde bereits im Vorlagebericht zu Recht angeführt hat, ist zudem in der im Vorlageantrag enthaltenen Aufstellung samt nunmehr beantragter Werbungskosten die davor vorgelegte ***Händler_1***-Rechnung vom 01.03.2014 über den Kauf eines Headsets, einer Computer-Maus, eines Notebooks und einer Notebook-Tasche in Höhe von gesamt EUR 1.752,00 nicht mehr enthalten. Diese Rechnung lautete nicht auf den Bf. und es wurde diesbezüglich trotz zahlreich vorgelegter Belege auch kein Zahlungsnachweis seitens des Bf. erbracht (vgl. die vorgelegten Monatsabrechnungen), sodass eine Bezogenheit zum Beruf des Bf. nicht nachgewiesen wurde und daher als nicht gegeben angesehen wird.

Wie von der belangten Behörde ebenfalls korrekt dargestellt wurde und wie sich aus dem Zahlenmaterial (vorgelegte Rechnung, Aufstellung im Vorlageantrag) und den Abrechnungen (Monatsabrechnung 2014/08 vom 05.08.2014, Monatsabrechnung 2014/09) ergibt, wurde der in der Aufstellung im Vorlageantrag erwähnte TV-Tuner im Wert von EUR 161,34 offenbar wieder vom Bf. wieder an den Verkäufer retourniert und wäre bereits aus diesem Grund aus den in Frage kommenden Ausgaben auszuscheiden gewesen.

Bezüglich der beiden Reisetrolleys kann mangels konkreten Vorbringens des hierzu beweispflichtigen Bf. keine Abgrenzung zwischen beruflicher und privater Sphäre getroffen und keine nahezu ausschließlich berufliche Nutzung durch den Bf. festgestellt werden.

Sonderausgaben

Der betreffend Unfall- und Krankenversicherung vorgelegte Zahlungsplan der ***Versicherung_2***-Versicherung vom Jänner 2015 für den Zeitraum Februar 2015 bis Jänner 2016 sieht für die Monate Februar bis Juli 2015 Prämien in Höhe von EUR 23,49 für die Unfall- und EUR 104,31 für die Krankenversicherung, in Summe somit 127,80 EUR/Monat (1.533,60 EUR/Jahr), vor. Dass seitens des Bf. auch für das Jahr 2014 entsprechende Beiträge geleistet wurden, erscheint mangels gegenteiliger Anhaltspunkte glaubwürdig. Wie bereits von der belangten Behörde im Vorlagebericht ausgeführt, war der Aufwand für das Jahr 2014 mangels konkreten Nachweises durch den Bf. daher betraglich zu schätzen. Jedoch wird anstatt des von der belangten Behörde angenommenen Betrages von EUR 1.460,00 (entspricht ca. 5% und damit einer ungewöhnlich hohen angenommenen Prämienerrhöhung von 2014 auf 2015) ein Betrag von EUR 1.500,00 (ca. 2% Erhöhung) als den tatsächlichen Verhältnissen näher kommend erachtet.

Zu den geltend gemachten Ausgaben für die ***Versicherung_2*** Rechtsschutzversicherung machte der Bf. trotz des Vorbringens der belangten Behörde in der Begründung des angefochtenen Bescheides und der Beschwerdeentscheidung und im Vorlagebericht, die allesamt Vorhaltecharakter aufweisen, bislang keine näheren Angaben zu einem beruflichen Zusammenhang dieser Ausgaben samt allenfalls notwendiger Angaben zur Abgrenzung von der privaten Sphäre bei einer allfälligen Aufteilung. Aus dem gesamten Akteninhalt erschließt sich daher kein – vom Bf. zu behauptender und nachzuweisender - beruflicher Konnex, sodass von keiner beruflichen Veranlassung ausgegangen werden konnte.

Hinsichtlich der ***Versicherung_1*** ist anzumerken, dass im Jahr 2014 offenbar nur 11 (statt 12) monatliche Prämienzahlungen anfielen (laut vorgelegter Vorschreibung „Reaktivierung“ mit 01.02.2014) und daher nur Zahlungen von EUR 2.287,12 anstatt der angegebenen EUR 2.495,04 verfahrensgegenständlich sind.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Rechtliche Grundlagen

Nach **§ 16 Abs. 1 EStG 1988 (Einkommensteuergesetz)** in der Fassung BGBl. I Nr. 53/2013 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind auch Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988), wobei nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d bis lit. f) betreffend das Pendlerpauschale Folgendes gilt:

„d) Ist dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale abweichend von lit. c:

Bei mindestens 2 km bis 20 km 372 Euro jährlich, bei mehr als 20 km bis 40 km 1 476 Euro jährlich, bei mehr als 40 km bis 60 km 2 568 Euro jährlich, bei mehr als 60 km 3 672 Euro jährlich.

e) Voraussetzung für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales gemäß lit. c oder d ist, dass der Arbeitnehmer an mindestens elf Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt. Ist dies nicht der Fall gilt Folgendes:

(...) Fährt der Arbeitnehmer an mindestens vier Tagen, aber an nicht mehr als sieben Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte, steht das jeweilige Pendlerpauschale zu einem Drittel zu. Werden Fahrtkosten als Familienheimfahrten berücksichtigt, steht kein Pendlerpauschale für die Wegstrecke vom Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) zur Arbeitsstätte zu. (...)

f) Bei Vorliegen mehrerer Wohnsitze ist für die Berechnung des Pendlerpauschales entweder der zur Arbeitsstätte nächstgelegene Wohnsitz oder der Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) maßgeblich.“

§ 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 idF. BGBl. I Nr. 53/2013 betreffend **Pendlereuro** lautet:

„Ein Pendlereuro in Höhe von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 hat. Für die Berücksichtigung des Pendlereuros gelten die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und lit. e bis j entsprechend.“

Gemäß **§ 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988** sind Werbungskosten auch Ausgaben für Arbeitsmittel (zB Werkzeug und Berufskleidung).

Als **Sonderausgaben** absetzbar sind gemäß **§ 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988** idF BGBl. I Nr. 112/2012 „Beiträge und Versicherungsprämien (ausgenommen solche im Bereich des BMSVG und solche im Bereich der prämienbegünstigten Zukunftsvorsorge [§ 108g]) zu einer

- *freiwilligen Kranken-, Unfall- oder Pensionsversicherung, ausgenommen Beiträge für die freiwillige Höherversicherung in der gesetzlichen Pensionsversicherung (einschließlich der zusätzlichen Pensionsversicherung im Sinne des § 479 des Allgemeinen Sozialversicherungsgesetzes), soweit dafür eine Prämie nach § 108a in Anspruch genommen wird, sowie ausgenommen Beiträge zu einer Pensionszusatzversicherung (§ 108b)*
- *Lebensversicherung (Kapital- oder Rentenversicherung), ausgenommen Beiträge zu einer Pensionszusatzversicherung (§ 108b) (...)“*

§ 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 und **§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988** („Nichtabzugsfähige Aufwendungen und Ausgaben“) idF. BGBl. I Nr. 13/2014 lauten:

„1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.

2. a) 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.“

Nach **§ 108g Abs. 1 EStG 1988** idF. BGBl. I Nr. 22/2012 wird einem unbeschränkt Steuerpflichtigen (§ 1 Abs. 2 EStG) unter den in Ziffer 1 bis 3 genannten Voraussetzungen auf Antrag Einkommensteuer (Lohnsteuer) erstattet (**prämienbegünstigte Zukunftsvorsorge**).

§ 115 BAO (Bundesabgabenordnung) idF. BGBl. I Nr. 136/2017 lautet auszugsweise:

„(1) Die Abgabenbehörden haben 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. Diese Verpflichtung wird durch eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei Auslandssachverhalten, eingeschränkt.

(2) Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben.“

§ 119 Abs. 1 BAO idF. BGBl. Nr. 194/1961 lautet:

„Die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände sind vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muß vollständig und

wahrheitsgemäß erfolgen. Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde bzw. das Verwaltungsgericht im Übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.“

§ 138 BAO idF. BGBl. Nr. 194/1961 lautet:

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

(2) Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden sind auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, soweit sie für den Inhalt der Anbringen von Bedeutung sind.“

§ 167 BAO idF. BGBl. Nr. 194/1961 lautet:

„(1) Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, bedürfen keines Beweises.

(2) Im Übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

3.2. Zu Spruchpunkt I. (Teilweise Stattgabe)

Werbungskosten: Pendlerpauschale, Pendlereuro

Die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Arbeitsweg) sind grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten, der allen aktiven Arbeitnehmern unabhängig von den tatsächlichen Kosten zusteht. Darüber hinaus stehen Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales gemäß den Anforderungen des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 zu. Legt der Arbeitnehmer die einfache Fahrstrecke an mindestens vier, aber an nicht mehr als sieben Tagen im Kalendermonat zurück, steht das entsprechende Pendlerpauschale zu einem Drittel zu.

Nach den Ausführungen der steuerlichen Vertreterin des Bf. im Vorlageantrag blieb dem Beschwerdeführer zwischen den diversen Langstreckenfahrten nach u.a. Serbien, Montenegro, Mazedonien, Skandinavien, Deutschland, Irland, Großbritannien, Belgien, Portugal, Frankreich, in die Türkei und in den Iran oftmals weniger als ein ganzer Tag Zeit. Diese Zeit nutze er besser, um sich auszuruhen, anstatt übermüdet die nächste Fahrt (rund 1,5 Stunden nach ***Bf1-Adr_2***) anzutreten.

Da der Beschwerdeführer sich zum Ausruhen demnach wohl hauptsächlich im Raum Wien aufhielt, war anzunehmen (vgl. Beweiswürdigung), dass der ledige Bf. – seinem Vorbringen und dem vorgelegten Pendlerrechner-Ausdruck entsprechend - nur an vier bis sieben Tagen pro Kalendermonat die Strecke von der elterlichen Wohnung in ***Bf1-Adr_2*** zur Arbeitsstätte in ***Adresse_Arbeitgeber***, zurückgelegt hat. Die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln war auf der überwiegenden Strecke nicht möglich oder nicht zumutbar. Die schnellste Strecke umfasste gerundet 109 PKW-Kilometer. Es waren daher gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 ein („großes“) Pendlerpauschale von anteilig 1.224,00 EUR/Jahr (= 3.672 / 3) und in der Folge gemäß § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 ein Pendlereuro von 72,67 EUR/Jahr (= 109 x 2 / 3) zu gewähren.

Werbungskosten: Arbeitsmittel, sonstige Werbungskosten

Arbeitsmittel sind Wirtschaftsgüter, die überwiegend zur Ausübung einer Berufstätigkeit verwendet werden. Unter Arbeitsmittel sind nicht nur Arbeitsgeräte für die Verrichtung körperlicher Arbeiten zu verstehen, sondern alle Hilfsmittel, die zur Erbringung der vom Arbeitnehmer zu leistenden Arbeit erforderlich sind (VwGH 14.11.1990, 89/13/0042). Für die Qualifikation als Arbeitsmittel ist nicht Voraussetzung, dass der Arbeitgeber die Beschaffung dieses Wirtschaftsgutes für erforderlich hält oder gar ausdrücklich anordnet. Dienen diese Wirtschaftsgüter jedoch typischerweise einem privaten Bedürfnis, sind die dafür aufgewendeten Beträge gemäß den Wertungen des § 20 Abs. 1 EStG nicht abzugsfähig.

Wirtschaftsgüter des Haushaltes des Steuerpflichtigen sind nach § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 grundsätzlich ebenfalls vom Abzugsverbot erfasst. Dies gilt vor allem dann, wenn mangels klarer Quantifizierbarkeit der einzelnen Anlässe objektiv kein Aufteilungsmaßstab (beruflich/privat) besteht und damit die Überprüfung eines entsprechenden Vorbringens des Steuerpflichtigen entweder unmöglich ist oder nur unter nicht vertretbarem Eingriff in die Privatsphäre des Steuerpflichtigen durchführbar wäre (Aufteilungsverbot). Dieses Aufteilungsverbot gilt nach der Rechtsprechung nicht, wenn ausnahmsweise eine eindeutige, klar nachvollziehbare Trennung zwischen der privaten und der beruflichen Veranlassung der Anschaffung gegeben und die berufliche Veranlassung nicht bloß völlig untergeordnet ist. Soweit eine derartige objektive und einwandfreie Trennbarkeit nicht möglich ist, kommt eine Berücksichtigung von Werbungskosten nur dann in Betracht, wenn der Steuerpflichtige den Nachweis für eine (zumindest beinahe) gänzliche berufliche Veranlassung erbringt. Wirtschaftsgüter des Haushaltes und der Lebensführung wie beispielsweise Fernseher, Radio, MP3-Player/iPod, Kameras etc. führen somit in der Regel nicht zu Werbungskosten.

Für andere Arten von Wirtschaftsgütern wie KFZ, Computer, Faxgerät und Telefon (Handy) etc. gilt hingegen, dass bei bestimmten Berufsbildern eine berufliche Betätigung ohne Einsatz dieser Wirtschaftsgüter nicht vorstellbar ist. Bei diesen Wirtschaftsgütern ist eine (nicht bloß untergeordnete) anteilige Nutzung zur Einkünfteerzielung typischerweise unzweifelhaft

gegeben, sodass kein Aufteilungsverbot zur Anwendung kommt. Die Ausmessung des Nutzungsanteiles kann ggf. geschätzt werden (z.B. betreffend Computer, Telefon) und erfolgt, soweit keine besonderen Umstände und Belege vorliegen (VwGH 27.02.2002, 96/13/0101), regelmäßig unter Ausscheidung eines privaten Nutzungsanteils von 40% (BFG 25.05.2021, RV/4100310/2016; LStR 2002 Rz 226 und 339).

Mit Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2014 beantragte der Bf. unter dem Titel Arbeitsmittel zunächst die Anerkennung von Aufwendungen in der Höhe von EUR 3.264,99. Dazu wurden Rechnungen von ***Händler_1***, ***Händler_3*** und ***Händler_2*** in der Höhe von EUR 3.460,68 vorgelegt, jedoch keine Aufstellung über die genaue Zusammensetzung der ganzen Summe. Mit dem Vorlageantrag wurde nun erstmals eine Aufstellung der für Arbeitsmittel beantragten Kosten vorgelegt. Demnach beliefen sich die beantragten Aufwendungen für Arbeitsmittel nunmehr auf EUR 1.135,88.

Die dem Bf. für die Anschaffung eines Navigationsgerätes im Mai 2015 erwachsenen Kosten von EUR 132,95 stehen offensichtlich im Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit des Bf. als LKW-Fernfahrer, sind im Hinblick auf die Vorhaltsbeantwortung des Arbeitgebers des Bf. diesbezüglich als notwendig anzusehen und daher in Übereinstimmung mit dem Vorbringen der belangten Behörde im Vorlagebericht gem. § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 zur Gänze abzugsfähig.

Der Bf. beantragte zudem die Anerkennung von EUR 1.274,12 an Telefoniekosten.

Gemäß § 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. Diese Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen, was der Abgabenbehörde nicht nur ein richtiges und vollständiges, sondern auch ein klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verschaffen (VwGH 20.9.1989, 88/13/0072; VwGH 25.1.1999, 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.

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). Der Offenlegung dient vor allem die vollständige Beantwortung von Vorhalten (VwGH 07.09.1990, 89/14/0261-0263). Wie bereits im Rahmen der Beweiswürdigung ausgeführt, haben nicht nur Ergänzungsersuchen, sondern auch eine Beschwerdeverentscheidung (VwGH 10.03.1994,

92/15/0164; 23.05.1996, 94/15/0024; 25.01.2001, 98/15/0108; 29.05.2005, 2000/14/0194; 31.05.2011, 2008/15/0288) und ein (dem Bf. zugestellter) Vorlagebericht (BFG 12.11.2015, RV/5101378/2015; 06.07.2016, RV/5101257/2015; 13.07.2016, RV/7102305/2016; 17.10.2016, RV/7104782/2016; 02.07.2019, RV/7102265/2019; 21.01.2021, RV/5100002/2021; 18.05.2021, RV/5101642/2019; 21.06.2021, RV/7102528/2016; 27.07.2021, RV/4100181/2020; 18.05.2021, RV/5101642/2019) Vorhaltecharakter.

Nach § 115, § 119 Abs. 1, § 138 und § 167 BAO besteht neben der Ermittlungspflicht der belangten Behörde und des Bundesfinanzgerichtes daher eine Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht des (gegenständlich zudem steuerlich vertretenen) Bf., insbesondere betreffend die Vorlage von Nachweisen (betreffend diesen begünstigenden Sachverhaltselementen wie Werbungskosten und Sonderausgaben), die nur diesem zur Verfügung stehen und daher von ihm beizubringen sind.

Der Begriff „Arbeitsmittel“ ist nicht eng auszulegen. Ein Arbeitsmittel wird allgemein dann gegeben sein, wenn sein Einsatz nach dem Urteil gerecht und billig denkender Menschen für eine bestimmte Tätigkeit unzweifelhaft sinnvoll ist (VwGH 28.05.1997, 94/13/0203 zur Qualifikation eines Computers als Arbeitsmittel; *Jakom*¹⁴, EStG § 16 Rz 33). Aufwendungen für die Beschaffung von Arbeitsmitteln sind jedoch nur dann Werbungskosten, wenn die Arbeit ohne diese Hilfsmittel nicht ausgeübt werden kann, wenn also diese Aufwendungen für die Sicherung und Erhaltung der Einnahmen des Steuerpflichtigen unvermeidlich sind (VwGH 14.11.1990, 89/13/0042; 30.01.1991, 90/13/0030).

Wie festgestellt wurde, entfallen 26 EUR/Monat auf europaweites Datenroaming sowie gratis Handys und einen Tarif mit unbegrenztem Breitband-Internet, weshalb wie ausgeführt mangels näherer Nachweise nur dieser Betrag als Grundlage in Frage kam und wiederum mangels weiterer Nachweise seitens des Bf. davon lediglich 60% als berufsbezogen anzusehen waren. Daraus ergab sich ein Betrag von EUR 187,20 ($[20+6] \cdot 12 \cdot 0,6$). Das Navigationsgerät, das einen Teil der Navigation übernehmen konnte, wurde erst in der zweiten Jahreshälfte 2014 angeschafft, sodass der Bf. davor jedenfalls betreffend Navigation auf sein Smartphone angewiesen war. Es konnte daher dem von der belangten Behörde mit Vorlagebericht anerkannten Betrag von EUR 190,06 näher getreten und dem Bf. diesbezüglich aufgrund der beruflichen Notwendigkeit im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 ein Betrag von EUR 190,06 für Telefonie als sonstige Werbungskosten zuerkannt werden.

Nach *Jakom*, EStG¹⁴ § 16 Rz 45 sind Kosten der Lebensführung nicht abzugsfähig (§ 20 Abs. 1 Z 1 und § 20 Abs. 1 Z 2 lit a; VwGH 27.01.2011, 2010/15/0197; 24.06.2004, 2001/15/0184); auch wenn sie der Förderung des Berufes des Steuerpflichtigen dienen (VwGH 09.07.1997, 96/13/0172; VwGH 09.07.1997, 93/13/0296). Ausgaben und Aufwendungen, die typischerweise der Lebensführung dienen und (nicht klar trennbar) sowohl durch den Beruf als auch durch die private Lebensführung veranlasst sind, stellen keine Werbungskosten dar

(sogenanntes Aufteilungsverbot). Beispiele für typischerweise der Lebensführung dienende Wirtschaftsgüter sind beispielsweise Fernsehgeräte, Radio, MP3-Player, Kameras (VwGH 27.01.2011, 2010/15/0197; 26.04.2012, 2009/15/0088; 18.10.2017, Ra 2017/13/0068; *Jakom*, EStG¹⁴ § 16 Rz 45).

Bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können, ist ein strenger Maßstab anzulegen und eine genaue Unterscheidung vorzunehmen (VwGH 15.11.1995, 94/13/0142). Soweit sich Aufwendungen für die Lebensführung und Aufwendungen beruflicher Natur nicht einwandfrei trennen lassen, ist entsprechend dem "Aufteilungsverbot" des § 20 Abs. 1 EStG 1988 der gesamte Betrag nicht abzugsfähig (VwGH 25.11.2009, 2007/15/0260).

Bezüglich der Ausgaben des Bf. für Fun-T-Shirts, iPod, Tablet, 3 Tablethüllen, 3 Tablet-Displayschutzfolien, Computer-Maus, Notebook, Notebooktasche, Adapter, TV-Tuner, 2 Zigarettanzünder-Mehrfach-USB-Ladekabel etc. wurde hinsichtlich einer Anerkennung als Werbungskosten seitens des Bf. als LKW-Fernfahrer - wie bereits dargestellt - nicht konkret erläutert, worin die Berufsbezogenheit und Notwendigkeit / Nützlichkeit dieser Ausgaben zu seiner konkreten Berufsausübung lag. Nur hinsichtlich der Verwendung eines Smartphones mit Internet zur Unterstützung bei der Arbeit des Bf. erfolgte entsprechendes Vorbringen, welches auch dem Grunde nach von der belangten Behörde im Vorlagebericht und vom Bundesfinanzgericht (siehe oben) anerkannt wurde. Vielmehr erscheint mangels erbrachter Nachweise durch den Bf. angesichts der (kombinierten) Verwendungsmöglichkeiten dieser konkreten Gegenstände eine private Veranlassung (Freizeitgestaltung) als geradezu naheliegend. Ebenso war bezüglich der beiden Reisetrolleys keine Abgrenzung zwischen beruflicher und privater Sphäre möglich, da solche Koffer auch problemlos privat genutzt werden können. Angesichts der Aktenlage (u.a. mehrerer diesbezüglicher Vorhalte der Abgabenbehörde), dem Ergebnis der freien Beweiswürdigung und dem Aufteilungsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 war daher keine Abzugsfähigkeit dieser Kosten gegeben (vgl. BFG 15.10.2015, RV/4100504/2013).

Sonderausgaben: Versicherungen

Die Kosten der ***Versicherung_1*** (Ausgaben für die prämiengünstige Zukunftsvorsorge gemäß §§ 108g bis 108i EStG) betreffen – wie die belangte Behörde bereits im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2014 vom 16.10.2015 und im Vorlagebericht zutreffend ausgeführt hat - eine bereits staatlich geförderte Versicherung (prämiengünstige Zukunftsvorsorge). Diese ist eine Ergänzung der im Betrieblichen Mitarbeiter- und Selbständigenvorsorgegesetz (BMSVG) geregelten "Abfertigung-Neu". Eine zusätzliche Berücksichtigung als Sonderausgabe ist daher aufgrund der Einschränkungen des § 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 nicht möglich (UFS 08.02.2008, RV/0011-S/08; BFG 13.12.2016, RV/7100587/2012; 28.09.2020, RV/2100829/2016).

Die geltend gemachten Ausgaben für die ***Versicherung_2*** Rechtsschutzversicherung zählen mangels Hinweise auf einen beruflichen Konnex (und allfälliger Angaben zur Abgrenzung von der privaten Sphäre zwecks einer allfälligen Aufteilung) nicht zu den im Gesetz angeführten Ausgaben für Personenversicherungen. Sie konnten daher bereits dem Grunde nach nicht anerkannt werden (BFG 08.06.2021, RV/7104283/2015).

Hinsichtlich der ***Versicherung_2*** Unfall- und Krankenversicherung wurde zwar kein Nachweis der tatsächlichen Zahlungen bzw. der Zahlungsplan mit den Daten für das Jahr 2014 vom Beschwerdeführer vorgelegt. Jedoch konnten diese im beschwerdegegenständlichen Zeitraum grundsätzlich abzugsfähigen Ausgaben wie ausgeführt – mit EUR 1.500,00 geschätzt und insoweit anerkannt werden.

Ergebnis

Der angefochtene Bescheid war daher im Sinne einer teilweisen Stattgabe abzuändern. Auf das beiliegende Berechnungsblatt wird verwiesen.

3.3. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

Im gegenständlichen Fall sind die zu klärenden Rechtsfragen durch die zitierte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entschieden, sodass eine Revision nicht zulässig ist.

Linz, am 22. Februar 2022