

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 6. Dezember 2021 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 10. November 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2020 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. 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

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2020, elektronisch eingebracht am 4. April 2020, machte der Beschwerdeführer verschiedene Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend. Dazu zählten auch die Gewerkschaftsbeiträge (KZ 717: € 745,38), die Arbeitsmittel (KZ 719: € 1.756,86), Reisekosten (KZ 721, € 586,18) und die Kosten der doppelten Haushaltsführung (KZ 723: € 7.068,12). Insgesamt betrugen die geltend gemachten Werbungskosten € 10.308,56).

Dazu stellte das Finanzamt mit Vorhalt vom 5. August 2021 eine Reihe von Fragen.

Der Beschwerdeführer wurde um die Vorlage des Mietvertrages ersucht und nach der Größe der gemieteten Wohnung gefragt. Weiters erkundigte sich das Finanzamt nach der Anschrift des Familienwohnsitzes, die Bewohner des Familienwohnsitzes, den eigenen Wohnraum am

Familienwohnsitz und dessen nach Nachweis durch Mietvertrag, Kaufvertrag oder einer entsprechenden Haushaltsführung, die Entfernung des Familienwohnsitzes von der Arbeitsstätte und die Fahrtdauer zwischen beiden, das benutzte Verkehrsmittel für diese Fahrten samt Nachweis (Aufstellung über Treibstoffkosten, Fahrtenbuch, Fahrscheine, Beiträge für Mitfahrgelegenheiten oder Ähnliches), die Wohn- oder Schlafmöglichkeit am Arbeitsort (Mietvertrag inklusive Angabe über Größe der Wohnung und Zahlungsbelege oder Bestätigung des Arbeitgebers über die Zurverfügungstellung einer Schlafstelle), einem allfälligen (steuerfreien) Ersatz der Fahrtkosten durch den Arbeitgeber (Höhe und für welche Fahrten), allfällige Kostentrag durch den Arbeitgeber für die Nächtigung (Höhe) und auch nach Gründen für das Beibehalten des Familienwohnsitzes fern der der Arbeitsstätte.

Darüber hinaus wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, dazu die Kopien der Belege und eine Kostenaufstellung mit einer genauen Aufteilung der Kosten nach Themen sortiert mit Kostenpunkt nach Datum, Bezeichnung der Kostenart und den jeweiligen Betrag beizubringen und ersucht, seinen beruflichen Aufgabenbereich mitzuteilen und das Finanzamt darüber zu informieren, wie die geltend gemachten Ausgaben mit seinem Beruf zusammenhängen würden. Der Beschwerdeführer sollte die konkrete berufliche Notwendigkeit jeder Position in der Kostenaufstellung begründen, bekannt geben, ob Arbeitgeber oder Förderstellen (Land oder Arbeiterkammer) die Kosten ganz oder teilweise ersetzt hätten (Höhe). Bei den beantragten Fahrtkosten sollte der Beschwerdeführer bei Benützung öffentlicher Verkehrsmittel oder einer Mitfahrgelegenheit die Anzahl der Fahrten nennen und einen Nachweis der angefallenen Kosten übermitteln sowie die berufliche Veranlassung bekannt geben. Bei Benützung des eigenen Kraftfahrzeuges, wollte das Finanzamt den genauen Streckenverlauf inklusive Anfangs- und Endadresse, Datum, Uhrzeit und den beruflichen Zweck (z.B. durch ein Fahrtenbuch) erfahren.

Darauf antwortete der Beschwerdeführer mit Schreiben datiert vom 15. September 2021, beim Finanzamt eingelangt am 22. September 2021 und legte den Mietvertrag für die Wohnung der Dienstorte des Beschwerdeführers mit einer Nutzfläche von 51 m² vor, gab die Adresse des Familienwohnsitzes bekannt, nannte dessen Bewohner (den Beschwerdeführer dessen Ehefrau und seine vier Kinder; mit Meldezetteln nachgewiesen) und legte den Kaufvertrag für den Familienwohnsitz bei.

Der Beschwerdeführer sei seit 8. Januar 2018 für seinen Arbeitgeber in ***1*** tätig, welcher in der Nähe dieses Ortes fünf Bergbaubetriebe unterhalte. Die Entfernung zum Familienwohnsitz betrage 109 km. Die Betriebsstätten seien 111 bis 127 km vom Familienwohnsitz entfernt und gleichfalls Dienstantrittsorte. Der Firmenhauptsitz sei somit der dem Familienwohnsitz nächstgelegene Dienstort. Die Reisezeit mit öffentlichen Verkehrsmitteln vom Familienwohnsitz zum Firmenhauptsitz sei mit 194 Minuten für die einfache Strecke laut beigelegtem Ausdruck des Pendlerrechners unzumutbar. Die reale Reisezeit von 120 Minuten für die einfache Strecke mittels PKW sei wegen der regelmäßig auf

der Strecke auftretenden Staus ebenfalls unzumutbar. Deswegen bewohne der Beschwerdeführer eine kleine Wohnung unmittelbar neben dem Firmenhauptsitz des Arbeitgebers. Am Wochenende kehre er zum Familienwohnsitz zurück. Aus diesen Gründen sei von beruflich bedingter doppelter Haushaltsführung auszugehen.

Der Beschwerdeführer erhalte von seinem Arbeitgeber einen Firmenwagen mit der Möglichkeit uneingeschränkter Privatnutzung zur Verfügung gestellt, mit welchem er in der Regel auch zwischen Arbeitsort und Familienwohnsitz gependelt habe. Nur in Ausnahmefällen (wie Unfallschaden, sehr lange Fahrstrecken) benutze der Beschwerdeführer ohne Ersatz durch den Arbeitgeber seinen Privatwagen für berufliche Zwecke. Sein Arbeitgeber habe daher weder Fahrtkosten steuerfrei vergütet noch Nächtigungskosten getragen.

Der Familienwohnsitz könne nicht in die Nähe der Arbeitsstätte verlegt werden, da die Ehefrau des Beschwerdeführers seit 2005 (mit Unterbrechungen) bei der Bildungsdirektion des Nachbarbundeslandes als AHS-Lehrerin gearbeitet habe. Ihr L1-Vertrag könne realistischerweise nicht in das Heimatbundesland des Beschwerdeführers übertragen werden. Seit September 2020 arbeite seine Ehefrau wieder in Teilzeit an der Pädagogischen Hochschule des Nachbarbundeslandes und erziele dort ein regelmäßiges Jahreseinkommen von rund € 20.000,00 (Teilzeit). Die vier gemeinsamen, betreuungspflichtigen Kinder im Alter von zwei bis zwölf Jahren, hätten nach unzähligen, berufsbedingten Umzügen, nunmehr am Familienwohnsitz ihren Lebensmittelpunkt gefunden.

Seit 8. Januar 2018 sei der Beschwerdeführer Betriebsleiter bei seinem Arbeitgeber, welcher über insgesamt fünf bergbauliche Betriebsstätten im weiteren Umfeld von ***1*** verfüge, für welche der Beschwerdeführer verantwortlich sei (samt beigelegten Nachweis). Die geltend gemachten Werbungskosten seien von keiner Förderstelle ersetzt worden.

Aus der doppelten Haushaltsführung 2020 hätten sich insgesamt € 7.068,12 an Aufwendungen (aufgelistet in 19 Punkten samt Belegen anfangen von Miete und Betriebskosten bis zu Tesa Montageband) ergeben.

Die Wohnung am Dienort sei auf eigene Kosten komplett neu ein zu richten gewesen, wobei teurere Einrichtungsgegenstände in der Arbeitnehmerveranlagung auf mehrere Jahre verteilt abgeschrieben worden seien. Die monatliche Miete in der Höhe von € 392,00 für die Wohnung am Dienort sei mit 1. Januar 2021 auf € 410,00 erhöht worden, wobei dieser Betrag erstmals im Dezember 2020 (für Januar) geleistet worden sei. Die Betriebskosten würden zusammen mit der Miete akonto bezahlt. Im Jahr 2020 sei daraus eine Rückzahlung von € 70,12 für die Betriebskosten 2019 entstanden, welche im Februar 2020 vom Vermieter abgerechnet worden sei. Die am 26. Februar 2018 neu angekaufte Matratze habe beim Beschwerdeführer zu unerträglichen Rückenschmerzen geführt, weswegen er 2020 eine hochwertige Matratze angeschafft habe, welche die Beschwerden verschwinden habe lassen.

Die vom Beschwerdeführer als Werbungskosten geltend gemachten Arbeitsmittel habe er mit der steuerrechtlich korrekten Abschreibungsdauer entsprechend ihrer beruflichen Nutzung angesetzt. Für alle Arbeitsmittel wurde grundsätzlich eine berufliche Nutzung 60% angenommen. Davon abweichende Nutzung habe er gesondert begründet.

Aus der beruflich bedingten doppelten Haushaltsführung würden auch zusätzliche Aufwendungen für Hausrat beziehungsweise EDV-Ausstattung entstehen, deren Mitnahme im Zuge von Familienheimfahrten unzumutbar sei (25 aufgezählte Posten von insgesamt € 1.757,70 anfangen von Tablet PC bis Gebühren Telefon und Internet samt Nachweisen).

Für eine zeitgemäße Kommunikation beziehungsweise das Erlangen eines Anstellungsverhältnisses sei eine eigene E-Mailadresse seit längeren unabdinglich. Der Beschwerdeführer habe die Aufwendungen für den kostenpflichtigen E-Maildienst GMX TopMail als Werbungskosten angesetzt.

Die Arbeitsbedingungen im Bergbau würden qualitativ hochwertige Schutz- und Arbeitskleidung notwendig machen. Diese habe der Beschwerdeführer nach Bedarf auf eigene Kosten gekauft und ausschließlich beruflich verwendet. Die „Arbeitsjacken Grizzlyskin Iron“ auf der beigelegten Rechnung hätten dem Beschwerdeführer vom Schnitt her nicht gepasst und hätte er diese zurückgeschickt.

Diverses Büromaterial von geringem Wert habe der Beschwerdeführer in Ausnahmefällen auf eigene Kosten besorgt und ausschließlich beruflich genutzt.

Die Halterung für ein Mobiltelefon habe er ausschließlich im Dienstwagen für berufliche Zwecke genutzt.

Zur tabellarischen Darstellung der Reisekosten (17 Positionen mit Datum, Uhrzeiten, Abfahrts- und Zielorten, Dauer und Zweck, samt Belegen – Ladekosten für das Elektroauto) führte der Beschwerdeführer noch aus, dass er im Jahr 2020 mehrfach die Montanuniversität Leoben im Zusammenhang mit einem Forschungsprojekt seines Arbeitgebers besucht habe. Am 9. März 2021 (wohl gemeint 2020) habe eine dienstliche Besprechung im Zentrum von Linz stattgefunden. Wegen der dort sehr eingeschränkten Parkmöglichkeiten sei der Beschwerdeführer mit dem Zug angereist (zwei Belege).

Zwei Belege für die Tunnelmaut am Bosruck seien dem Beschwerdeführer aus unerklärlichen Gründen nach dem Einreichen der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung verloren gegangen. Er bitte diese Aufwendungen trotzdem zu berücksichtigen.

Dem Beschwerdeführer werde von seinem Dienstgeber ein Elektroauto vom Typ Nissan Evalia e-NV200 als Dienstwagen zur uneingeschränkten Nutzung überlassen. Die reale Reichweite dieses Fahrzeugs betrage bei gemäßigter Fahrweise im Sommer etwa bei 220 km und sinke im Winter auf teilweise weniger als 120 km. Wegen der noch immer unzureichenden Lade-

Infrastruktur in manchen Bereichen Österreichs habe ein pünktliches Erscheinen zu Terminen häufig Glücksspielcharakter. Derartiges ist für professionellen, geschäftlichen Umgang völlig untauglich. Aus diesem Grund habe der Beschwerdeführer vereinzelte, längere Fahrstrecken auch weiterhin mit dem Privatfahrzeug beziehungsweise der Bahn zurückgelegt, wofür der Dienstgeber ihm keinen Ersatz geleistet habe. Diese Aufwendungen habe der Beschwerdeführer unter den Reisekosten berücksichtigt. Der Arbeitgeber des Beschwerdeführers leiste keinen Ersatz für die Aufladekosten des Elektroautos. Wegen des relativ teuren Schnellladens sei die Nutzung des Dienstwagens für Dienstreisen kaum günstiger als das Verwenden des Privatwagens. Derartiges sei 2020 für eine einzige Dienstreise am 7. Januar 2020 nach Leoben, welche am Dienort beendet worden sei, geschehen. Der Beschwerdeführer habe daher sein Privatfahrzeug für vier Dienstfahrten (463 km) und eine Familienheimfahrt (109 km, beides in Tabellen mit Datum, Ausgangspunkt und Ziel aufgelistet) verwendet.

Dafür habe er das amtliche Kilometergeld angesetzt.

Mit einer tabellarischen Aufstellung und sieben Belegen stellte der Beschwerdeführer seine Mitgliedsbeiträge zu Berufsverbänden oder sonstigen Interessensvertretungen dar.

Neben den unmittelbar seiner beruflichen Tätigkeit im Bergbau zuordenbaren Berufsverbänden sei der Beschwerdeführer auch Mitglied in mehreren professionellen Online-Plattformen, die einer zeitgemäßen beruflichen Vernetzung dienen, beziehungsweise eine Präsentation des eigenen beruflichen Werdegangs im Internet ermöglichen würden. Dies sei aktuell unbedingt erforderlich, um aktiv vom modernen Arbeitsmarkt wahrgenommen zu werden.

Als Fachliteratur habe der Beschwerdeführer im Jahr 2020 ein Buch über Rohrleitungen (€ 73,54) benötigt. Der Arbeitgeber des Beschwerdeführers verwende wegen der aufbereitungstechnischen Nassprozesse über mehr als hundert Kilometer Rohrförderleitungen. Zum besseren Verständnis der dahinterstehenden hydraulischen Vorgänge wurde dieses Buch angekauft.

Seinen Dienstwagen habe er im Jahr 2020 zweimal um gesamt € 32,70 gereinigt. Diesen habe der Beschwerdeführer täglich zum Befahren der Bergbaustandorte eingesetzt, wobei das Fahrzeug häufig sehr stark verschmutzt werde. Die Reinigung des Dienstwagens führe der Beschwerdeführer in der Regel in der Freizeit und auf eigene Kosten durch.

Diesem Schreiben waren 131 Seiten an Belegen beigelegt.

Im Einkommensteuerbescheid 2020 vom 10. November 2021 wies das Finanzamt insofern von der Abgabenerklärung des Beschwerdeführers ab, als bei den Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit die Gewerkschaftsbeiträge (KZ 717: € 92,00), die

Arbeitsmittel (KZ 719: € 1.539,71), Reisekosten (KZ 721, € 597,78) und die Kosten der doppelten Haushaltsführung (KZ 723: € 6.745,68) abgeändert (Summe der Werbungskosten, welche der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte: € 9.035,19) wurden und außerdem der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht anerkannt wurde.

Dies begründete das Finanzamt damit, dass Werbungskosten nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 (Einkommensteuergesetz 1988, BGBl. Nr. 400/1988) Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen der außerbetrieblichen Einkunftsarten seien. Beiträge für die freiwillige Mitgliedschaft bei Berufsverbänden und Interessenvertretungen seien zudem in § 16 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988 ausdrücklich als abzugsfähige Werbungskosten angeführt. Daher seien bloß die Aufwendungen Mitgliedsbeiträge für den Verband der Sprengbefugten, Knappenverein Mittersill und dem Bergmännischer Verband absetzsetzbar. Die Beiträge zum sozialen Netzwerken wie XING, Jobleads, Experteer und LinkedIn kämen nicht in Frage, da die Anbieter der Internetplattform keine berufsspezifischen Aktivitäten setzen würden.

Das Insektenschutzrollo sei laut Rechnung zum Wohnort in ***2*** geliefert worden, weswegen die Kosten nicht anerkannt worden seien.

Die 2020 angeschaffte elektrische Zahnbürste sei nicht absetzbar.

Als Werbungskosten für die Kfz-Halterung habe das Finanzamt € 11,99 (€ 19,99 - 40% Privatanteil) anerkannt.

Mit dem amtlichen Kilometergeld seien sämtliche mit dem Betrieb des Kraftfahrzeuges zusammenhängenden Aufwendungen einschließlich Autobahnvignette, Maut- und Parkgebühren sowie Kosten für ein Navigationsgerät abgegolten.

Den Alleinverdienerabsetzbetrag habe das Finanzamt nicht berücksichtigt, da die steuerpflichtigen Einkünfte und ein allfälliges Wochengeld der Ehegattin des Beschwerdeführers im Jahr 2020 € 6.000,00 überschritten habe.

Die Aufwendungen für Bekleidung und Schuhe sei unberücksichtigt geblieben, weil es sich um keine typische Berufskleidung gehandelt habe.

Gegen diesen Bescheid wandte sich der Beschwerdeführer mit der vom 4. Dezember 2021 datierten und beim Finanzamt am 6. Dezember 2021 eingelangten Beschwerdeschrift, in welche er sich gegen die Kürzung der Werbungskosten im Bereich der Aufwendungen für berufliche Netzwerke, die Insektenschutzrollos für die Dienstwohnung und die Aufwendungen für die im Beruf genutzte Kleidung wandte. Auf diesem Schriftstück fehlte die Unterschrift des Beschwerdeführers.

Der Beschwerdeführer führte zu den Beschwerdepunkten aus, dass er jährlich nennenswerte Beträge an professionelle berufliche Netzwerke wie Experteer, Jobleads, LinkedIn und XING

bezahle. Diese seien nicht mit sozialen Netzwerken wie Facebook, Instagram, Twitter und so weiter vergleichbar, welche fast ausschließlich Unterhaltungszwecken dienen würden und in der Regel kostenlos seien. Der Beschwerdeführer hingegen bezahle extra für die „Premium“-Versionen der genannten beruflichen Netzwerke um, unter Anderem, einen verbesserten Zugang zum Online-Arbeitsmarkt zu bekommen. Daraus würden sich auch regelmäßig jährlich einige qualifizierte Anfragen von Recruitern für konkrete Stellen ergeben, die seinem sehr speziellen Bewerberprofil entsprechen würden. Selbstverständlich würde er über die genannten Netzwerke auch regelmäßig nationale und internationale Kontakte im beruflichen Kontext knüpfen. Gleichfalls werde (in diesen Netzwerken) dem Nutzer ein nahezu unerschöpflicher Zugang zu berufsspezifischer Information geboten.

Dazu hatte der Beschwerdeführer einen Screenshot über die von ihm benutzten LinkedIn-Gruppen (Mining and Engineering Group, Mineral Processing, Cement jobs worldwide) eingefügt.

Zu den Insektenschutzrollos führte der Beschwerdeführer aus, dass er Paketlieferungen generell zu meinem Hauptwohnsitz in ***2*** liefern lasse, weil dadurch eine persönliche Annahme durch Familienmitglieder wahrscheinlicher sei als wie bei der Wohnung am Dienstort, in welcher zu üblichen Arbeitszeiten niemand anzutreffen sei. Daher seien auch die fraglichen Insektenschutzrollos zum Familienwohnsitz geliefert worden. Diese habe er aber allerdings vor den Fenstern seiner Wohnung am Dienstort montiert.

An dieser Stelle war ein Foto der mit Insektenschutzrollos ausgestatteten Fenster der Wohnung am Dienstort in die Beschwerdeschrift eingefügt.

Der Beschwerdeführer sei Betriebsleiter von fünf Bergbaustandorten. Die täglich erforderlichen Begehungen von Tagbaubetrieben und bergbaulichen Mineralaufbereitungsanlagen sei in der Regel mit unvermeidlicher Verschmutzung verbunden, die häufig auch extrem ausfallen könne. Auch körperlich anstrengende Tätigkeiten würden zum regelmäßigen Tätigkeitsprofil eines bergbaulichen Betriebsleiters gehören. Typische Arbeiten seien Beprobungen, Grubenbefahrungen, Schadensbehebung von Bergbauanlagen und Schwerfahrzeugen und Vieles mehr. Aus diesem Grund werde im Bergbau üblicherweise beim Verlassen des Büros auf robuste, verschmutzungsunempfindliche Arbeitskleidung gewechselt. Der Beschwerdeführer habe aus diesem Grund im Jahr 2020 unter Anderem zwei Latzhosen der Marke „Grizzlyskin Iron Workwear“ angekauft, die aus schließlich beruflich verwendet würden.

An dieser Stelle waren ein Produktfoto und der Beschwerdeführer diese Hose in einer Bergbauanlage tragend (verschmutzt und durchnässt durch eine schlammige Suspension) in die Beschwerdeschrift eingefügt.

Am 28. Januar 2022 erließ das Finanzamt eine Beschwerdeentscheidung gemäß § 262 BAO (Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961), in welcher die Summe der Werbungskosten, welche der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, mit € 9.950,53 festgesetzt wurde. Dabei wurden die Werbungskosten für die Kosten für die doppelte Haushaltsführung (KZ 723) auf € 7.007,64 und die sonstigen Werbungskosten (KZ 724) auf € 686,08 erhöht.

Dies begründete das Finanzamt wie folgt:

„Die Beiträge für die Netzwerke wurden nicht wie beantragt als Gewerkschaftsbeträge und sonstige Beiträge zu Berufsverbänden und Interessensvertretungen (KZ 717) sondern als sonstige Werbungskosten (KZ724) anerkannt.

Der Bekleidungsaufwand kann nur dann als Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn es sich um typische Berufskleidung oder um bloße Arbeitsschutzkleidung handelt. Eine ausschließliche berufliche Verwendung ist nicht erforderlich, es genügt die überwiegend berufliche Verwendung (VwGH 10.10.1978, 0167/76). Dafür kommen beispielsweise Uniformen, Arbeitsmäntel, Schutzhelme, weißer Mantel, Kostüme von Schauspielern in Betracht. Bekleidung, die üblicherweise auch außerhalb der beruflichen Tätigkeit getragen wird, kann nicht zu Werbungskosten führen. Dies gilt auch dann, wenn die Bekleidung tatsächlich nur während der Arbeitszeit getragen wird (VwGH 21.12.1999, 99/14/0262) oder wenn die Verwendung derartiger Kleidungsstücke im Interesse des Arbeitgebers liegt oder von diesem angeordnet wird (VwGH 28.04.1999, 94/13/0196). Weder der schwarze Anzug von Mitgliedern eines Orchesters (VwGH 11.4.1984, 83/13/0048) noch Trachtenanzüge oder Dirndl in Gastronomiebetrieben (VwGH 19.10.1988, 86/13/0155) sind als typische Berufskleidung anzusehen, es sei denn, solchen Kleidungsstücken kommt ein allgemein erkennbarer Uniformcharakter zu (zum Beispiel Einheitskleidung von Restaurant-, Modehaus- oder Lebensmittelketten), sodass eine private Nutzung praktisch ausgeschlossen ist. Ein allgemein erkennbarer Uniformcharakter ist dann anzunehmen, wenn eine Aufschrift und/oder die Art der Kleidung (zum Beispiel Trachtenkleidung mit Hinweis auf einen Gruppennamen) nach der Verkehrsauffassung eine Zuordnung des Arbeitnehmers zu einem bestimmten Unternehmen oder zu einer bestimmten Tätigkeit ermöglichen.

Bei der beantragten Hose handelte es sich nicht um eine typische Berufskleidung. Diese Hosen haben nicht die Funktion einer Schutzkleidung oder einer Uniform und lassen sich ihrer objektiven Beschaffenheit nach nicht von solcher Bekleidung unterscheiden, wie sie üblicherweise im Rahmen der privaten Lebensführung Verwendung findet. Denn nach allgemeiner Lebenserfahrung kommen in den letzten Jahren derartige Hosen in der Freizeit und bei Arbeiten privater Natur (Haushalt, Garten, et cetera) verstärkt zum Einsatz, (vergleiche das Erkenntnis des BFG vom 26.01.2021, RV/2100131/2020). Die beantragten Ausgaben für die Hose konnte nicht als Werbungskosten anerkannt werden.

Die Kosten für den Insektenschutz wurde aufgrund ihrer Darlegung im Rahmen der doppelten Haushaltsführung anerkannt.“

Am 19. Februar 2022 verfasste der Beschwerdeführer den am 22. Februar 2022 als „Beschwerde“ bezeichneten Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und schränkte darin sein Beschwerdebegehren auf das Anerkennen der Werbungskosten für die in seinem Beruf verwendete Hose ein und begründete dies damit, dass Latzhosen in vielen Handwerksberufen und auch im Bergbau eine typische Berufsbekleidung seien. Aus praktischen Gründen hätten sich diese weltweit durchgesetzt. Latzhosen würden unter anderem einen gewissen Schutz des Brustbereichs zum Beispiel vor Funkenflug oder beim körpernahen tragen schwerer Teile bieten. Dies würde speziell auch für die vom Beschwerdeführer erworbenen Latzhosen vom Typ „Grizzlskin Iron Workwear“ gelten, welche aus besonders robusten, hochwertigen Materialien gefertigt seien. Der Beschwerdeführer habe die Farbe Grau bewusst gewählt, weil der Schmutz in den Bergbaubetrieben des derzeitigen Arbeitgebers des Beschwerdeführers, überwiegend eine gräuliche Farbe aufweise (Schlamm, Quarzsand, Suspensionen und so weiter).

Im Gegensatz zur Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 26.01.2021, RV/2100131/2020 habe es sich bei der vom Beschwerdeführer angeschafften Arbeitshose um keine Bundhosen sondern um eine Latzhose gehandelt. Latzhosen würden in Österreich außerhalb der Arbeitszeit üblicherweise nicht getragen. Dies gilt speziell auch dann, wenn diese im regelmäßigen beruflichen Einsatz gebraucht würden und dementsprechend schmutzig und verschlissen aussehen.

Mit Mängelbehebungsauftrag datiert vom 8. November 2022 wurde der Beschwerdeführer gemäß § 85 Abs. 2 BAO aufgefordert, die fehlende Unterschrift auf der Beschwerde binnen zwei Wochen nach Zustellung dieses Schreibens nachzubringen.

Dieser Aufforderung ist der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 18. November 2022, eingelangt am 22. November 2022, nachgekommen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Hinsichtlich der vom Beschwerdeführer geltend gemachten Werbungskosten wird hinsichtlich des festgestellten Sachverhalts mit Ausnahme der Werbungskosten für die zwei Latzhosen „Grizzlskin Iron Workwear“ auf die Feststellungen im angefochtenen Bescheid und insbesondere der Beschwerdevorentscheidung vom 28. Januar 2022 verwiesen.

Der Beschwerdeführer ist Betriebsleiter von fünf Bergbaubetrieben, in welchen er täglich Beprobungen, Grubenbefahrungen, Schadensbehebung von Bergbauanlagen und

Schwerfahrzeugen und Anderes durchführt. Dabei sind Verschmutzungen mit dem aus Schlamm, Quarzsand und Suspensionen bestehenden graufarbigem Dreck der Tagebaubetriebe unvermeidlich, weswegen er, sobald der das Büro verlässt, in verschmutzungsunempfindliche Arbeitskleidung wechselt. Zu diesem Zweck hat er im Jahr 2020 zwei Latzhosen der Marke „Grizzlskin Iron Workwear“ zu je € 99,90 (gesamt € 199,80) angeschafft.

Die Firma Grizzlyskin stellt ausschließlich Berufskleidung her und bewirbt dies auf ihrer Webseite (Workwear News – protection for you, High-End Workwear) und wir von ihren Handelspartnern mit den Worten „*Grizzlyskin entspricht unseren höchsten Ansprüchen an Funktion, Vielfältigkeit, Qualität und Design für Arbeitskleidung.*“ beschrieben. Diese Hose wird ausschließlich in Erwachsenengrößen angeboten.

Im Grizzlyskin-Stor auf Amazon.de wird die Grizzlyskin Latzhose Iron mit „*Workwear Arbeitshose für Männer und Damen, Unisex Blaumann, Codura Schutzhose mit vielen Taschen*“ charakterisiert und mit den für Werkzeug vorgesehenen Taschen und dem besonders strapazfähigen und angenehm zu tragenden Material beworben. Eine der dort lesbaren Kundenmeinungen spricht von der besten Arbeitshose seit 27 Jahren.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem übereinstimmenden, beziehungsweise unwidersprochenen Vorbringen der Parteien, dem Einblick in die Datenbanken der Finanzverwaltung, soweit diese dem Bundesfinanzgericht zugänglich sind und dort insbesondere der oben beschriebenen Vorhaltsbeantwortung des Beschwerdeführers, welche im Vorlagebericht nicht vorgelegt wurde und kursorischer Suche im Internet.

Was die Konsistenz des Schmutzes und die Wahrscheinlichkeit der Verschmutzung in den Tagebaubetrieben des Arbeitgebers des Beschwerdeführers angeht, ergibt sich der festgestellte Sachverhalt auch aus der persönlichen Erfahrung des Richters bei einer Jahre vergangenen Wanderung im Bereich dieses Tagesbaus. Aufgrund des schlammigen, nassen und rutschigen Untergrundes am Abhang war ein Sturz nicht zu vermeiden und führte zu einer groben grauschwarzbraunen Verschmutzung der gesamten Kleidung, welche erst durch mehrmaliges Waschen (nicht spurlos) zu entfernen war. Es liegt daher nahe, dass für den beruflichen Einsatz auf diesem Gelände nur besonders robuste Kleidung zum Einsatz kommen sollte.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

Der Beschwerdeführer hat im Vorlageantrag vom 22. Februar 2022 in Hinblick auf die Berufungsvorentscheidung vom 28. Januar 2022 auf das Begehren die Aufwendungen für den Erwerb der zwei Latzhosen Grizzlyskin Iron als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit anzuerkennen eingeschränkt.

Da vom erkennenden Richter zu allen ursprünglichen Beschwerdepunkten, beziehungsweise auch zu allen in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung geltend gemachten Punkten (abgesehen von den zwei Latzhosen) die Meinung des Finanzamtes in der Beschwerdevorentscheidung vom 28. Januar 2022 geteilt wird, wird hinsichtlich der rechtlichen Begründung, abgesehen von den Latzhosen Grizzlyskin Iron auf diese Beschwerdevorentscheidung verwiesen und der angefochtene Bescheid insofern (abgesehen von den Latzhosen) wie in der oben wörtlich wiedergegebene Beschwerdevorentscheidung abgeändert.

Was die beiden Latzhosen „Grizzlyskin Iron Workwear“ angeht, hat das Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung richtig die herrschende Judikatur wiedergegeben, doch sind hier weitere Ausführungen notwendig.

So wird die genannte Judikatur in dem zitierten Erkenntnis (Bundesfinanzgericht vom 26.01.2021, RV/2100131/2020) wie folgt wiedergegeben:

„Gemäß § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 sind Ausgaben für Arbeitsmittel (z.B. Werkzeug und Berufsbekleidung) Werbungskosten.

Aufwendungen für Bekleidung sind nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht als Werbungskosten abziehbar, auch wenn die Kleidung nur in der Arbeitszeit getragen wird, wenn es sich dabei um bürgerliche Kleidung und nicht um typische Berufskleidung handelt. Mit der Begrenzung auf typische Berufskleidung soll der Werbungskostenabzug auf solche Bekleidung beschränkt werden, 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). Typische Berufskleidung ist also eine solche, die im Wesentlichen nur für die berufliche Verwendung geeignet ist. Es werden solche Kleidungsstücke dazu zu rechnen sein, die berufstypisch die Funktion entweder einer Schutzkleidung oder einer Uniform erfüllen (VwGH 26.4.2007, 2006/14/0036).“

Diese Rechtsansicht wird auch in diesem Erkenntnis vertreten. Dies bedarf aber einer genauen Auseinandersetzung damit, ob das jeweils strittige Kleidungsstück die berufstypische Funktion einer Schutzkleidung (oder Uniform) erfüllt.

Im zitierten Erkenntnis wurde dies verneint, da die dort strittige Bundhose auch für Kleinkinder angeboten wurde, bei denen eine berufliche Verwendung ausgeschlossen werden kann.

Anders liegt der Fall beim Beschwerdeführer. Erstens ergibt sich, wie oben beschrieben die Notwendigkeit einer Schutzkleidung schon allein aus der Tätigkeit des Beschwerdeführers, welche häufig zu massiver Verschmutzung und Durchnässung des Gewandes führt.

Die Latzhose „*Grizzlyskin Iron Work-wear*“ ist auch kein Lifestyleprodukt, dass an einen großen Kundenkreis (etwa für Gartenarbeit) verkauft werden soll, sondern richtet sich das Angebot des Herstellers ausschließlich an (erwachsene) Handwerker und andere die eine derartige Berufskleidung benötigen und werden die strittigen Hosen ausschließlich als Arbeitshosen angeboten, welche besonderen Bedacht auf die Notwendigkeiten der beruflichen Verwendung nehmen. Wie eine oberflächliche Betrachtung der Kundenmeinungen ergibt (siehe oben), wird dies von den Adressaten der Werbestrategie auch so wahrgenommen und dieses Produkt als (in der Regel) hochwertige Arbeitshose eingeschätzt.

Besteht aus diesem Grund kein Zweifel, dass es sich nach der verkehrstypischen Einordnung der Latzhose „*Grizzlyskin Iron Workwear*“ um eine Arbeitshose handelt, die einerseits nach den Bedürfnissen der beruflichen Verwendung konzipiert wurde und den Träger vor den Unbillen schwerer und allenfalls schmutziger Arbeit schützen soll, so ist diese auch als Arbeitsmittel im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 einzuordnen, der Beschwerde in diesem Punkt stattzugeben und der angefochtene Bescheid insoweit abzuändern.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

Da sich dieses Erkenntnis auf die Beweiswürdigung die daraus ergebende Sachverhaltsfeststellung beschränkt und im Übrigen die oben wiedergegeben ständige Judikatur und Lehre angewendet wurde, sind ausschließlich Rechtsfragen berührt worden, deren Tragweite sich auf die Entscheidung in dieser Rechtssache beschränkt.

