

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 5. Dezember 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 28. November 2019 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Im Übrigen wird die Beschwerde gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf) war bis einschließlich Jänner 2017 nichtselbständig bei seinem ehemaligen Arbeitgeber beschäftigt und bezog ab Februar bis Ende Dezember 2017 entweder Arbeitslosengeld oder Krankengeld während der Arbeitslosigkeit. Das Finanzamt führte zunächst antragsgemäß ohne weitere Überprüfung der beantragten Aufwendungen unter Berücksichtigung folgender Werbungskosten (insgesamt € 6.632,87) die Arbeitnehmerveranlagung (Einkommensteuergutschrift € 3.671,00) durch:

- Arbeitsmittel: € 682,06
- Fachliteratur: € 20,52
- Reisekosten: € 1.081,93

- Familienheimfahrten: € 2.142,00
- doppelte Haushaltsführung: € 2.074,02
- sonstige Werbungskosten: € 632,34

Im Zuge der Überprüfung der Einkommensteuer für das Jahr 2018 durch das Finanzamt wurde der Bf mittels schriftlichem Vorhalt auch ersucht, die beantragten Werbungskosten (Fahrtkosten, Arbeitsmittel, Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten) für das Jahr 2017 nachzuweisen.

Dieser Aufforderung kam der Bf nicht fristgerecht nach, sodass mit dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid sämtlichen Aufwendungen der Werbungskostenabzug versagt wurde.

Dagegen erhob der Bf fristgerecht Beschwerde und reichte die vom Finanzamt geforderten Belege für das Jahr 2017 nach.

Mit teilweise stattgebender Beschwerdeentscheidung hat das Finanzamt folgende Werbungskosten (insgesamt € 1.876,39) anerkannt:

- Arbeitsmittel: € 109,94
- Fachliteratur: € 20,52
- Reisekosten: € 993,93
- Familienheimfahrten: € 306,-
- doppelte Haushaltsführung: € 326,-
- sonstige Werbungskosten: € 120,-

Begründend führte das Finanzamt dazu aus, dass die Arbeitsmittel insoweit berücksichtigt wurden, als zum Zeitpunkt des Einkaufes eine berufliche Verwendung überhaupt denkbar war, also eine Beschäftigung vorlag. Für Bewerbungen wurden jene Aufwendungen berücksichtigt, die diesen zuzuordnen waren (Bewerbungsmappen, USB Stick, Utensilienhüllen, Kopien sowie Druckkosten mit 61,98 Euro geschätzt). Weitere Aufwendungen hätten mangels Nachweis nicht berücksichtigt werden können.

Die Kosten eines Navis seien im Kilometergeld beinhaltet bzw. würden zu den nichtabzugsfähigen Kosten der privaten Lebensführung zählen.

Die Kosten der doppelten Haushaltsführung sowie für Familienheimfahrten seien nur für die Dauer der Beschäftigung zu berücksichtigen (Jänner 2017).

Die Reisekosten zu den Bewerbungsgesprächen seien lt. Aufstellung des Bf berücksichtigt worden. Dabei sei festzuhalten, dass für einzelne Bewerbungsgespräche kein Nachweis beigebracht wurde. Diese seien - vorerst ohne weitere Prüfung - jedoch als glaubhaft berücksichtigt worden.

Als Kosten für Handy und Internet seien im Schätzungswege 120 Euro für Bewerbungen berücksichtigt worden. Dabei sei maßgeblich gewesen, dass Bewerbungen zwar häufig per Mail/Internet erfolgen würden, jedoch kein Nachweis über die Anzahl der insgesamt 2017 durchgeführten Bewerbungen beigebracht wurde. Eine Arbeitgeberbestätigung betr. Firmenhandy/Internet sei nicht beigebracht worden. Es sei daher anzunehmen gewesen, dass vom Arbeitgeber im Jänner ein solches noch zur Verfügung gestanden sei oder im Jänner ein solches möglicherweise auch nicht mehr beruflich genutzt wurde.

Dagegen erhob der Bf fristgerecht den Vorlageantrag und verwies auf ein ergänzendes später vorgelegtes Schreiben, in dem er zu den bis August 2017 geltend gemachten Aufwendungen zur doppelten Haushaltsführung und den Familienheimfahrten ausführte, seine Arbeitswohnung in ***1*** nach seiner Kündigung durch seine Ex-Firma ***2*** aus den nachfolgenden Gründen noch bis August 2018 (wohl gemeint 2017) behalten zu haben. Die Wohnung hätte ihm zur Arbeitssuche gedient, ggf. Arbeitswiederaufnahme in der näheren Umgebung:

1.) Eine mögliche Wiederaufnahme eines erneuten Arbeitsverhältnisses bei seiner Ex Firma ***2*** hätte damals nicht ganz ausgeschlossen werden können. Für eine Arbeitstätigkeit hätte er aber auch eine Wohnung in der Nähe der Arbeitsstelle benötigt. Seinem Ex Kollegen von der Firma ***2***, welcher circa 2 Monate vor ihm gekündigt wurde, habe der Personalchef seiner Ex-Firma relativ kurz nach seiner Kündigung wieder telefonisch einen Job bei der ***2*** angeboten. Sein Kollege habe wieder bei der ***2*** zu arbeiten begonnen. Sein Kollege habe seinen Hauptwohnsitz in der Nähe der Firma ***2***. Er aber nicht. Er hätte dazu seine Arbeitswohnung gebraucht. Und er hätte seine Arbeitswohnung bei der ***3*** (Siedlungsgenossenschaft ***4***) in Hinblick auf diesen Punkt auch nicht so schnell aufgeben wollen. Nähere Informationen zu diesem Punkt wären von seinem ehemaligen Arbeitskollegen und dem Personalchef seiner Ex-Firma zu erhalten.

2.) Als weiteren Grund für die Beibehaltung seiner Arbeitswohnung in ***1*** machte er die Arbeitssuche bei anderen Firmen in der Nähe dieser Wohnung geltend. In dieser Gegend und ***9*** würden sich viele Industrie-Firmen befinden, bei denen er als Maschinenbauingenieur auch Beschäftigung gesucht habe. Er habe sich bei zahlreichen Firmen in der näheren Umgebung seiner Arbeitswohnung über Stellenausschreibungen und Initiativbewerbungen beworben (Beispiele: ***5***), ***6***, ***7***, - ***8*** und noch bei zahlreichen anderen Firmen in der näheren Umgebung). Die Bewerbungsprozesse und Antworten hätten sich über Monate hingezogen)

Bei Anstellung bei einer dieser Firmen in der näheren Umgebung seiner Arbeitswohnung hätte er eine Arbeitswohnung benötigt. Daher wollte er seine fertig eingerichtete und schwer zu bekommende Arbeitswohnung in Hinblick auf diesen Punkt auch nicht so schnell aufgeben bis es zu einer Entscheidung gekommen wäre.

3.) Als nächsten Punkt für die Beibehaltung der Arbeitswohnung nach der Kündigung im Jänner 2017 verweist der Bf darauf, dass kostengünstige und zentral gelegene Wohnungen in der Gemeinde ***1*** ***9*** nur schwer zu finden seien. Es habe circa ein halbes Jahr nach Arbeitsaufnahme bei der ***2*** gedauert bis er diese ***3*** Arbeitswohnung der Siedlungsgenossenschaft ***4*** in ***1*** bekommen habe. Es hätte für den Erhalt dieser Wohnung sogar eines einstimmigen Gemeinderatsbeschlusses der Gemeinde ***1*** bedurft. Und er wollte seine fertig eingerichtete und schwer zu bekommende ***3*** Arbeitswohnung in Hinblick auf eine mögliche neue Arbeitsstelle in der näheren Umgebung ***10***/***9*** daher auch nicht so schnell aufgeben. Auskunft könnten der Bürger- und Vizebürgermeister geben.

4.) Weiters macht er die langwierige Auflösung des Hausstandes seiner ***3*** Firmenwohnung in ***1*** geltend. Nachdem sich herausgestellt hatte, dass eine Arbeitsaufnahme im ***25*** trotz intensiver Bemühungen seinerseits leider in dem Zeitraum nicht möglich war, habe er sich entschlossen, diese Arbeitswohnung letztendlich aufzugeben. Da diese Wohnung laut ***3*** (Siedlungsgenossenschaft ***4***) zur Gänze ausgeräumt hätte werden müssen, hätten alle Einbauten (Einbauküche, Möbel, Befestigungsteile, etc. inklusive der eigenen und aller Vormieter) aus dieser Wohnung demontiert, aus der Wohnung transportiert (Sperrmüll bzw. zum Hauptwohnsitz, etc.) gebracht werden müssen. Dazu seien auch eine Menge Fahrten, Arbeiten, und Begehungen mit ***3*** und Interessenten für die Möbel, Einbauten, Einbauküche, etc.), Besprechungen vor Ort mit den ***3*** Mitarbeitern, ***26*** (Elektro Versorgung ***27***, etc.) notwendig gewesen.

Die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten bis Anfang 2017 (wohl gemeint bis August 2017) seien zwingend notwendig gewesen und hätten entsprechend der oben angeführten Punkte zur aktiven Arbeitssuche bei potenziellen neuen Arbeitgebern und ggf. Wiederaufnahme einer Tätigkeit bei seiner Ex Firma ***2*** gedient, ebenso die Kosten für den ***26*** - STROM in der ***3*** Arbeitswohnung und das Internet.

Bewerbungsgespräche hätten vor Ort bei nachfolgenden Firmen stattgefunden, von Seiten des AMS hätte es keinerlei Vorstellungsbeihilfe gegeben:

18. Okt. 2017 ***11***

20. Sept. 2017 Fa ***12***

14.11.2017 Fa ***13***

05.10.2017 Fa ***14***

20.07.2017 ***15***

15. Nov. 2017 ***16***

09. Nov. 2017 ***16***

12. Mai 2017 Fa. ***17***

03. Juli 2017 ***18***

Ein Firmenhandy habe ihm ab 31.11.2016 nicht mehr zur Verfügung gestanden. Er habe mit Ende November das Unternehmen ***2*** physisch verlassen. Das Firmenhandy und das Notebook habe er Ende November 2016 in der Firma ***2*** abgegeben. Seine Anstellung dauerte auf Grund der Kündigungsfrist von Seiten der Firma ***2*** aber noch bis Ende Januar 2017. Im gesamten Jahr 2017 sei sein Privathandy und sein privates Internet (Hauptwohnsitz ***20*** und Arbeitswohnsitz ***28***) zur Arbeitssuche im Jahr 2017 verwendet und auch privat bezahlt worden.

Alle Arbeitsmittel seien für die Arbeitssuche und den Bewerbungsprozess im Jahr 2017 verwendet worden. Es hätte dafür keine Entschädigung vom AMS gegeben. Das inkludiere auch den Drucker und Drucker-Patronen. Er habe diese für Bewerbungen notwendigen Informationen ausgedruckt und zu den Bewerbungsgesprächen mitgenommen. Dazu habe er den Drucker benötigt und auch die anderen Arbeitsmittel wie Markierstifte, etc.

Das Finanzamt legte die Beschwerde an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und erstattete folgende Stellungnahme:

„1) Doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten:

Das versicherungsgemäße Arbeitslosengeld sowie das Krankengeld sind von der Steuerbefreiungsregelung des § 3 Abs 1 Z 5 lit a EStG erfasst, weshalb auch die mit ihm im Zusammenhang stehenden Aufwendungen nicht abzugsfähig sind (VwGH 19.10.2006, 2005/14/0127). Die in den Zeitraum des Bezuges von Arbeitslosen- bzw. Krankengeld fallenden Aufwendungen können somit nicht als Werbungskosten abgezogen werden. Die Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung sowie für Familienheimfahrten sind um jenen Betrag zu kürzen, der auf die Zeit des Bezuges von Arbeitslosengeld entfällt (vgl. Erkenntnis des BFG vom 29.11.2018, RV/7100666/2014). Die Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten können daher lediglich für den Monat Jänner berücksichtigt werden.

2) Reisekosten:

Die beantragten Fahrtkosten für Vorstellungsgespräche wurden in der Beschwerdeentscheidung berücksichtigt (€ 993,93). Mit dem Kilometergeld sind alle mit der Benützung des Fahrzeuges unmittelbar zusammenhängenden Kosten abgegolten, wie z.B. Fahrzeugversicherung, Kfz-Steuer, Park-, Mautgebühren, Treibstoffe, Öle, Reparaturen auf Grund des laufenden Betriebes, ebenso die Dauergaragierung, Rechtsschutzversicherung und Mitgliedschaft bei Autofahrerclubs, sodass die Mautgebühren nicht zusätzlich berücksichtigt werden können (vgl. UFS vom 08.02.2007, RV/0128-W/07).

3) Handy und Internet:

Es widerspricht der Lebenserfahrung, dass ein privates Handy und ein privater Laptop

*das gesamte Jahr ausschließlich beruflich (zur Arbeitssuche) verwendet wurden. Zudem betreffen die vorgelegten Belege den Standort ***19*** und nicht den Familienwohnsitz. Da es jedoch glaubhaft ist, dass Aufwendungen für Handygebühren und Internet iZm der Arbeitssuche angefallen sind, können im Schätzungswegen € 120,- anerkannt werden.*

4) Arbeitsmittel:

Die Anschaffungskosten für das Navigationsgerät sind ebenfalls mit dem amtlichen Kilometergeld abgegolten (vgl. UFS vom 22.08.2011, RV/1496-W/11). Es ist jedoch glaubhaft, dass die verbleibenden Aufwendungen für Arbeitsmittel (mit Ausnahme der Belege fürs Finanzamt iHv € 13,60) als (vorweggenommene) Werbungskosten abzugsfähig sind (€ 293,56).“

Das Finanzamt beantragte die teilweise Stattgabe der Beschwerde.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Der Bf hat seinen Familienwohnsitz in ***20*** und war nach Kündigung im November 2016 bis zum Ende der Kündigungsfrist bis einschließlich Jänner 2017 bei der Firma ***2*** in ***21*** nichtselbständig beschäftigt. Das Finanzamt gewährte ihm iZm dieser beruflichen Tätigkeit im strittigen Jahre 2017 für Jänner 2017 Werbungskosten für die Aufwendungen der doppelten Haushaltsführung für seine in ***1*** gelegene „Arbeitswohnung“ sowie der Kosten für die Familienheimfahrten nach ***20***. Die „Arbeitswohnung“ in ***1*** behielt der Bf über die endgültige Beendigung seines Arbeitsverhältnisses mit Ende Jänner 2017 bis August 2017 bei, da sie ihm zur Arbeitssuche und gegebenenfalls zur Arbeitswiederaufnahme in der näheren Umgebung gedient habe. Laut angefochtenem Bescheid bezog der Bf nach der Beendigung seines Beschäftigungsverhältnisses bei der Firma ***2*** mit Ende Jänner 2017 ab 3.2.2017 Arbeitslosengeld bzw. Krankengeld während der Arbeitslosigkeit.

Den Angaben des Bf zufolge stand ihm das Firmenhandy ab 31.11.2016 nicht mehr zur Verfügung. Das Firmenhandy und das Notebook hat er Ende November 2016 in der Firma abgegeben. Er hat mit Ende November das Unternehmen ***2*** physisch verlassen. Seine Anstellung bei der Firma ***2*** dauerte auf Grund der Kündigungsfrist aber noch bis Ende Januar 2017.

In dem dem strittigen Jahr 2017 nachfolgenden Jahr 2018 war der Bf ab 16.4.2018 bis 31.10.2018 bei der ***22*** in ***23*** beschäftigt.

Strittig sind im strittigen Jahr über die Beendigung des Arbeitsverhältnisses mit Ende Jänner 2017 hinaus als Werbungskosten geltend gemachte Kosten der doppelten Haushaltsführung

und der Familienheimfahrten. Weiters machte der Bf vom Finanzamt nicht als Werbungskosten gewährte Aufwendungen für ein Navigationsgerät, Mautgebühren, verschiedene Arbeitsmittel (Eingabestifte, Drucker plus Patronen, Tintenrollerschreibstifte, Dokumentenaufbewahrungstaschen, Timer) sowie Internet, Telefon und Handy geltend.

Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem Vorbringen und den eingereichten Unterlagen des Bf sowie dem Inhalt des vom Finanzamt vorgelegten Verwaltungsaktes und ist nicht weiter strittig.

Rechtsgrundlagen und rechtliche Beurteilung

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 5 lit a EStG 1988 ist das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld und die Notstandshilfe oder an deren Stelle tretende Ersatzleistungen von der Einkommensteuer befreit.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften unter anderem nicht abgezogen werden:

*„Z 1) Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.
Z 2 lit 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.
Z 2 lit e) Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits- (Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufstätigkeit bezogenen höchstens in § 16 Abs. 1 Z 6 lit d angeführten Betrag übersteigen.“*

Gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, nicht abgezogen werden.

Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten:

Grundsätzlich sind demnach Kosten für die Haushaltsführung so wie auch für die doppelte Haushaltsführung im Allgemeinen nicht als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abzugsfähig.

Das Finanzamt ging jedoch im Zusammenwirken mit dem Beschäftigungsverhältnis und der Wohnsituation des Bf in den Vorjahren bis zur Beendigung des Arbeitsverhältnisses mit Ende Jänner 2017 davon aus, dass es sich bei den Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung in ***1*** in der Nähe des Beschäftigungsortes ***21*** im Sinne der Rechtsprechung dem Grunde nach um unvermeidbare Mehraufwendungen und damit Werbungskosten gehandelt hat, die dem Bf dadurch erwachsen sind, dass er am Beschäftigungsort wohnen musste und ihm die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort ebenso wenig zugemutet werden konnte wie die tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz.

In diesem Zusammenhang sind Aufwendungen für Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Beschäftigungsort zum Familienwohnsitz maximal bis zur Grenze des höchsten Pendlerpauschales bei Vorliegen der Voraussetzungen einer beruflich veranlassten und steuerlich anerkannten doppelten Haushaltsführung Werbungskosten.

Der Bf hat im Anschluss an den Aktivbezug aus seinem mit Ende Jänner 2017 endenden Beschäftigungsverhältnis für das weitere Jahr 2017 Arbeitslosengeld bzw. Krankengeld während der Arbeitslosigkeit bezogen.

Bezüglich der vom Bf als Werbungskosten beantragten Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten in der Zeit seines Arbeitslosengeldbezuges im Jahr 2017 vertritt das Finanzamt die zutreffende Rechtsansicht, dass das versicherungsgemäße Arbeitslosengeld von der Steuerbefreiungsregelung des § 3 Abs. 1 Z 5 lit a EStG 1988 erfasst ist, weshalb die mit ihm in Zusammenhang stehenden Aufwendungen grundsätzlich nicht abzugsfähig sind. Diese Ansicht beruht auf § 20 Abs. 2 EStG 1988 und wird durch die Rechtsprechung des VwGH bestätigt (vgl. VwGH vom 19.10.2006, 2005/14/0127, sowie VwGH 16.2.2006, 2005/14/0108, betreffend Karenzurlaubsgeld). Damit kann aber der Rechtsansicht des Finanzamtes, dass die in den Zeitraum des Bezuges von Arbeitslosengeld fallenden Aufwendungen nicht als Werbungskosten abgezogen werden können, nichts entgegengesetzt werden.

Die Einwände des Bf betreffend die Beibehaltung der doppelten Haushaltsführung in ***1*** und der Familienheimfahrten über den Jänner 2017 hinaus im Hinblick auf eine mögliche Wiederaufnahme eines erneuten Arbeitsverhältnisses bei seinem ehemaligen Arbeitgeber und weiters im Hinblick auf die Arbeitssuche bei anderen Firmen ganz in der Nähe seiner Arbeitswohnung in ***1***, da eine zentral gelegene Wohnung nur schwer zu finden sei, beruhen auf einem allgemein gehaltenen Vorbringen, dem keinerlei konkrete Umstände betreffend die Aufnahme einer nachfolgenden beruflichen Tätigkeit zu Grunde liegen sind. Nachdem es sich bei den in Rede stehenden Aufwendungen gegebenenfalls inhaltlich um

"vorweggenommene Werbungskosten" gehandelt hätte, ist zu beachten, dass als Voraussetzung für deren Anerkennung die Kosten in einem hinreichend konkreten, objektiv feststellbaren Zusammenhang mit künftigen steuerbaren Einnahmen aus der angestrebten beruflichen Tätigkeit stehen müssen.

Nach der Rechtsprechung des VwGH können Werbungskosten bereits vor der Erzielung von Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit anfallen, wenn Umstände vorliegen, die über die bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen (VwGH 15.1.1981, 1817/79; VwGH 28.5.1986, 85/13/0045) und klar und eindeutig nach außen in Erscheinung treten (VwGH 23.6.1992, 92/14/0037), beispielsweise Aufwendungen durch Vorstellungsreisen oder Aufwendungen zur Arbeitsplatzvermittlung.

Vom Vorliegen derartiger Voraussetzungen kann im gegenständlichen Fall über bloße Absichtserklärungen hinaus in keiner Weise gesprochen werden, da diesbezüglich keinerlei konkrete Beweismittel vorgelegt wurden und es sich im Nachhinein gezeigt hat, dass von einem Beschäftigungsverhältnis bei seinem ehemaligen Arbeitgeber bzw. bei anderen Arbeitgebern in der Nähe der Arbeitswohnung des Bf keine Rede war.

Auch der weitere in diesem Zusammenhang vorgebrachte Einwand der langwierigen Auflösung des Hausstandes seiner beruflich benützten Wohnung in ***1*** (komplettes Ausräumen der Wohnung, Entfernung aller Einbauten, Abtransport als Sperrmüll oder zum Hauptwohnsitz) kann der Beschwerde in diesem Punkt nicht zum Erfolg verhelfen, da, wie der Bf selbst ausführt, er bereits mit Ende November 2016 seinen Arbeitsplatz physisch verlassen hat und aus dieser Sichtweise, auch, weil der Bf bei seinem ehemaligen Arbeitgeber nicht mehr physisch anwesend sein musste, die Zeit bis zum Ende der Kündigungsfrist mit Ende Jänner 2017 als genügend ausreichend betrachtet werden muss, um die Räumung der Wohnung zu bewerkstelligen.

Das Finanzamt hat daher zu Recht die beantragten Werbungskosten für die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten um jene Beträge gekürzt die in den Zeitraum des Bezuges von Arbeitslosengeld bzw. Krankengeld während der Arbeitslosigkeit gefallen sind und die vom Bf beantragten Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung iHv insgesamt € 2.074,02 und Familienheimfahrten iHv € 2.142,00 auf einen Betrag von € 302,50 bzw. € 306,00 gekürzt.

Aufwendungen für Arbeitsmittel:

In seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung beantragte der Bf im strittigen Jahr Aufwendungen für Arbeitsmittel in Höhe von € 682,06 (Kopien, Bewerbungsmappe, Druckerpatronen, Einschreiben für Finanzamt, Utensilienhüllen, Timer, Buchkalender, Ednet USB 2.0, Dokumentenaufbewahrungstaschen, Tintenroller-Schreibstifte, Buchkalender A5,

Drucker plus Patronen, Navigationssystem für berufsbedingte Bewerbungsfahrten, Eingabestifte) als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Im Vorlagebericht führte das Finanzamt hierzu aus, dass die Anschaffungskosten für das Navigationsgerät mit dem amtlichen Kilometergeld abgegolten wären und verweist begründend auf die Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 22.8.2011, RV/1496-W/11. Es sei jedoch glaubhaft, dass die verbleibenden Aufwendungen iHv € 293,56 für Arbeitsmittel mit Ausnahme der Belege fürs Finanzamt iHv € 13,60 als vorweggenommene Werbungskosten abzugsfähig seien.

Zu den strittigen Aufwendungen für das Navigationssystem ist darauf hinzuweisen, dass der Bf als Aufwand für die Bewerbungsfahrten das Kilometergeld als Werbungskosten geltend gemacht hat. Werden die Kilometergelder beansprucht, ergeben sich die Werbungskosten anhand der Anzahl der beruflich gefahrenen Kilometer. Mit den Kilometergeldern sind auch die Anschaffungskosten für ein Navigationssystem abgegolten. Diese Rechtsansicht ergibt sich aus Pfalz/Sutter in Büsser/Ehrke-Rabel/Hirschler/Petritz/Sutter (Hrsg), Die Einkommensteuer (EStG 1988) Band III - Kommentar (65. Lfg 2017) § 16 Abs. 1 Z 9 EStG Rz 38: *„Mit dem Kilometergeld sind alle üblichen Fahrzeugkosten abgegolten, dies gilt nach LStR 2002 Rz 372 insbesondere für folgende Aufwendungen: Absetzung für Abnutzung, Treibstoff, Öl, Service- und Reparaturkosten aufgrund laufenden Betriebs (nicht Unfallkosten!), Winterreifen, **Navigationssystem**, Steuern, (Park-)Gebühren, Maut, Autobahnvignette, Versicherungen, Mitgliedsbeiträge bei Autofahrerklubs, Finanzierungskosten (zB Darlehenszinsen).“*

Aufwendungen für ein Navigationssystem können demnach nicht zusätzlich zum Kilometergeld als Werbungskosten abgezogen werden.

Bezüglich der vom Finanzamt nicht als Werbungskosten gewährten Aufwendungen iHv € 13,60 für einen Beleg der Österreichischen Post vom 13.12.2017, bei dem es sich nach den Aufzeichnungen des Bf um die eingeschriebene Übermittlung von Belegen des Bf an das Finanzamt für die Jahre 2014 und 2016 gehandelt hat, wird darauf hingewiesen, dass Aufwendungen iZm der Abgabenerklärung grundsätzlich Sonderausgaben gemäß § 18 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 darstellen, aber nur dann, wenn sie an berufsrechtlich befugte Personen geleistet werden. Ausgeschlossen davon sind nach Peyerl in Jakom EStG, 16. Auflage (2023), § 18 II. Einzelne Sonderausgaben, Rz 35, jedoch auch Nebenkosten des Steuerpflichtigen, wie z.B. Fahrtkosten zum Steuerberater (siehe Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Kommentar zum EStG, RZ 246 zu § 18) oder zum Finanzamt zur Abgabe der Einkommensteuererklärungen (siehe Wiesner/Grabner/Knechtel/Wanke, EStG - Kommentar, Rz 116 zu § 18 unter Hinweis auf FG München 20.11.2002, 1 K 127/02). Das Finanzamt hat daher zu Recht die Berücksichtigung der Aufwendungen für die an das Finanzamt übermittelten Belege iHv € 13,60 als Werbungskosten wie auch als Sonderausgaben verweigert.

Aufwendungen für Handy und Internet:

Der Bf beantragte die Berücksichtigung von Werbungskosten für die Aufwendungen betreffend Internet (Hauptwohnsitz ***20*** plus Nebenwohnsitz ***1***) und Handy iHv insgesamt € 632,34.

Das Finanzamt brachte hierzu im Vorlagebericht vor, dass es der Lebenserfahrung widersprechen würde, dass ein privates Handy und ein privater Laptop das gesamte Jahr ausschließlich beruflich (zur Arbeitssuche) verwendet worden seien. Zudem würden die vorgelegten Belege den Standort ***1*** und nicht den Familienwohnsitz betreffen. Da es jedoch glaubhaft sei, dass Aufwendungen für Handygebühren und Internet iZm der Arbeitssuche angefallen sind, könnten im Schätzungswege € 120,- anerkannt werden.

Hierzu ist auszuführen, dass im Fall einer beruflich veranlassten Verwendung eines Internetanschlusses bzw. eines privaten Handys grundsätzlich Werbungskosten vorliegen können, die nicht dem Aufteilungsverbot unterliegen. Es ist dem Finanzamt in seiner Ansicht beizupflichten, wonach es der Lebenserfahrung widerspricht, dass der Bf seinen Internetanschluss und sein Handy im strittigen Jahr ausschließlich beruflich verwendet hat. Ist eine genaue Abgrenzung des beruflichen Teils der Kosten vom privaten Teil nicht möglich, hat eine Aufteilung im Schätzungswege zu erfolgen. Der Bf verweist in diesem Zusammenhang lediglich darauf, dass ihm mit Ende November 2016 das Firmenhandy nicht mehr zur Verfügung gestanden ist und er das Firmenhandy und das Notebook in der Firma ***2*** abgegeben hat. Im gesamten Jahr 2017 habe er sein Privathandy und sein privates Internet zur Arbeitssuche verwendet und auch privat bezahlt.

Dieses Vorbringen schließt weder eine private Verwendung des Internetanschlusses und des Handys aus noch wird damit das Ausmaß der beruflichen Verwendung nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht. Gemäß § 184 BAO erfolgt in einem solchen Fall eine Schätzung des Ausmaßes der beruflichen Verwendung eines Computers bzw. des Internetzuganges sowie wohl auch eines Handys nach der Verwaltungsübung mit 60%, was einem Betrag von € 379,40 für das gesamte Jahr 2017 oder einem monatlichen Betrag von € 31,62 entspricht.

Im gegenständlichen Fall ist jedoch zu berücksichtigen, dass eine berufliche Verwendung im gegenständlich strittigen Jahr 2017 iZm mit der Tätigkeit des Bf bei der ***2*** nicht denkbar ist, da der Bf seinen ehemaligen Arbeitgeber bereits mit Ende November 2016 physisch verlassen hat.

Im Hinblick darauf, dass der Bf seinen Internetanschluss und sein privates Handy beruflich lediglich iZm Bewerbungen verwendet hat, erscheint der vom Finanzamt dafür angesetzte Betrag iHv € 120 für das gesamte Jahr 2017 in Anlehnung an die Erfahrungen des täglichen Lebens als durchaus zutreffend, da dieser Betrag bei den aus dem Vorbringen des Bf ersichtlichen Bewerbungen im Jahr 2017 in zeitlicher Hinsicht 10 € pro Monat entspricht. Hinzu kommt, dass der Bf im Vorlageantrag bezüglich des Betrages von 120 € über die bloße Behauptung hinaus kein substantielles Vorbringen erstattet hat, das eine höhere Schätzung des

beruflichen Anteiles zulassen würde. Weiters ist zu berücksichtigen, dass nach den Erfahrungen des täglichen Lebens ein Internetanschluss und ein Handy im privaten Bereich immer weitreichendere Verwendung findet. Das Finanzamt hat daher zu Recht den Anteil der beruflichen Nutzung des Internetanschlusses und des privaten Handys mit € 120 festgelegt.

Reisekosten für Bewerbungen:

Der Bf machte Reiseaufwendungen für neun Bewerbungsgespräche iHv insgesamt € 1.081,93 (€ 88 für Mautgebühren beim ***24***, der Rest Kilometergelder) als Werbungskosten geltend.

Grundsätzlich sind (auch erfolglose) Aufwendungen für Bewerbungen (zB Reisekosten) als vorweggenommene Werbungskosten abzugsfähig, wenn die ernsthafte Absicht zur Einkünfteerzielung klar erwiesen ist (UFS 3.6.09, RV/1210-W/09; UFS 10.1.13, RV/1364-W/12).

Das Finanzamt gewährte dem Bf die gesamten Kilometergelder iHv € 993,93 als Werbungskosten und vertritt bezüglich der nicht als Werbungskosten gewährten Mautgebühren die Ansicht, dass mit dem Kilometergeld alle mit der Benützung des Fahrzeuges unmittelbar zusammenhängenden Kosten abgegolten sind. Diese Rechtsansicht wird, wie bereits oben zitiert, von Pfalz/Sutter in Büsser/Ehrke-Rabel/Hirschler/Petritz/Sutter (Hrsg), Die Einkommensteuer (EStG 1988) Band III - Kommentar (65. Lfg 2017) § 16 Abs. 1 Z 9 EStG Rz 38, bestätigt: „Mit dem *Kilometergeld* sind alle üblichen Fahrzeugkosten abgegolten, dies gilt nach LStR 2002 Rz 372 insbesondere für folgende Aufwendungen: Absetzung für Abnutzung, Treibstoff, Öl, Service- und Reparaturkosten aufgrund laufenden Betriebs (nicht Unfallkosten!), Winterreifen, Navigationsgerät, Steuern, (Park-)Gebühren, **Maut**, Autobahnvignette, Versicherungen, Mitgliedsbeiträge bei Autofahrerklubs, Finanzierungskosten (zB Darlehenszinsen).“

Nachdem aus dem vorgelegten Verwaltungsakt keine Umstände ersichtlich sind, die zu einem Abgehen von dieser Rechtsmeinung führen würden, hat das Finanzamt zu Recht die Berücksichtigung der Aufwendungen für Mautgebühren in Höhe von 88 Euro neben dem Kilometergeld verweigert.

Insgesamt werden die zu berücksichtigenden Werbungskosten wie folgt festgesetzt:

Arbeitsmittel:	€ 293,56
Fachliteratur:	€ 20,52
Reisekosten:	€ 993,93
Familienheimfahrten:	€ 306,00
doppelte Haushaltsführung:	€ 326,00
Internet, Handy	€ 120,00
Summe:	€ 2.060,01

Unzulässigkeit der ordentlichen Revision

Gemäß § 25a VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist.

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

Nachdem die Beschwerde insoweit keine für die Entscheidung maßgeblichen Rechtsfragen aufwirft, denen im Sinne der zitierten Bestimmungen grundsätzliche Bedeutung zukäme, war unter Hinweis auf die Literatur und die zitierte eindeutige und einheitliche Rechtsprechung die Unzulässigkeit einer ordentlichen Revision auszusprechen.

Graz, am 24. Jänner 2024