

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch seinen Richter Dr. Alexander Hajicek über die Beschwerden (vormals Berufungen) des N**** A****, Adr****, gegen die Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2004 bis 2006 zu Recht erkannt:

Den Beschwerden wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

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

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gemäß Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer bezog in den Streitjahren Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als EDV-Fachmann sowie Softwareentwickler und -designer bei der X**** AG.

Der Beschwerdeführer machte für die Streitjahre in seinen Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung iZm mit seiner nichtselbständigen Tätigkeit für die X**** AG verschiedene Aufwendungen als Werbungskosten geltend; für das Jahr 2006 machte er weiters Aufwendungen im Zusammenhang mit dem An- und Verkauf von Wertpapieren geltend.

Die in diesem Erkenntnis abgehandelten Themen waren (abgesehen vom An- und Verkauf von Wertpapieren) bereits in den Vorjahren strittig, es ergingen jeweils Berufungsentscheidungen der Finanzlandesdirektion bzw des Unabhängigen Finanzsenates.

Den Erklärungen war jeweils ein Schreiben angeschlossenen, in welchem der Beschwerdeführer im Wesentlichen ausführte, er ersuche das Finanzamt die Tatsache zu berücksichtigen, dass er nicht nur der Antragsteller/Steuerzahler sei, sondern

insbesondere auch ein Arbeitsmittel/Resource, welches untrennbar mit seinem nichtselbständigen Einkommen verbunden sei. Dies bedeute, dass sein Energiebedarf, seine Gesundheit und Motivation (Arbeitsleid) und die daraus resultierenden Kosten genauso untrennbar mit seinem Einkommen verbunden seien wie er selbst und daher für diesbezügliche Ausgaben ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang mit seinen steuerpflichtigen Einnahmen bestehe.

Weiters sei es für ihn nicht nachvollziehbar, warum das Finanzamt den Arbeitsraum ablehne, obwohl die Ablehnung ab dem Jahr 2000 auf nachweislich verfälschten Tatsachen basiere. Es sei auch nicht klar und auch von der Behörde nicht begründet worden, warum plötzlich der Strombedarf für den Computer keine Werbungskosten mehr darstellen sollte. Weiters sei nicht klar bzw nicht nachvollziehbar, warum die Finanzbehörde die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse wegen des Arbeit-Energie-Kalorienverbrauches (Arbeitsumsatz) nach wie vor ignoriere, obwohl viele der Beamten (altes Gehaltsschema) ja sogar ein Verpflegungspauschale als Gehaltsbestandteil kassierten.

Betreffend das Jahr 2006 führte der Beschwerdeführer weiters aus, er habe einen PC vollständig im Jahr 2006 geltend gemacht, da er lediglich bis 31.12.2007 ein Einkommen bezogen habe und daher keine AfA-Aufteilung durchgeführt habe.

Er habe beim Aktienhandel einen Verlust erwirtschaftet, welcher aber nicht als Werbungskosten anrechenbar sei. Als Werbungskosten habe er lediglich die An- und Verkaufsspesen beim Handel angeführt.

Das Finanzamt hatte bereits im Zug der Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2001 und 2002 ein Auskunftersuchen an den Arbeitgeber des Beschwerdeführers, die X**** AG gerichtet. Dieses Schreiben lautet:

"[...] Betreff: Teleworken und Pendlerpauschale für [den Beschwerdeführer]

[...]

Gemäß § 143 BAO wird um folgende Auskünfte ersucht:

[Dem Beschwerdeführer] ... wird seit Jahren das kleine Pendlerpauschale für die Entfernung ab 60 km bei der laufenden Lohnverrechnung in Abzug gebracht.

[Der Beschwerdeführer] erklärte im Zuge einer Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 1999, dass er ab 1999 bei Ihrem Unternehmen als Teleworker im Ausmaß von 80% beschäftigt und die restlichen 20% am Dienstort tätig ist.

Das bedeutet, dass [der Beschwerdeführer] nicht überwiegend im Lohnzahlungszeitraum die Wegstrecke Wohnung-Arbeitsstätte-Wohnung zurücklegt und daher keinen Anspruch auf ein Pendlerpauschale hätte. Außerdem wird bemerkt, dass [der Beschwerdeführer] seit dem Kalenderjahr 2002 teilbeschäftigt ist und bei Teilbeschäftigungen in den seltensten Fällen die Voraussetzungen zur Gewährung eines Pendlerpauschales gegeben sind.

Sie werden daher ersucht, Folgendes bekannt zu geben:

- a) Ist [der Beschwerdeführer] seit 1. Jänner 1999 als Teleworker beschäftigt?*
- b) Trifft Punkt a) zu: Ist die prozentuelle Aufteilung - wie oben angeführt 80% zu 20% - korrekt?*
- c) Trifft Punkt a) zu: Warum wurde das Pendlerpauschale weiterhin gewährt?*
- d) Warum wurde ab der Teilbeschäftigung das Pendlerpauschale weiterhin gewährt?*
- e) [Der Beschwerdeführer] hat jährlich enorme Ausgaben in Bezug auf Anschaffung von Computern, Computerteilen, Computerzubehör etc., die er als Teleworker benötigt. Erhält er diesbezüglich und auch für Betriebskosten sowie Nutzung eines Arbeitsraumes im privaten Wohnungsverband eine Unterstützung oder Kostenersatz seitens des Arbeitgebers? Wenn ja, in welcher Form?"*

*Mit Telefax vom 13. Mai 2008 teilte die X**** AG dem Finanzamt Folgendes mit:*

"Teleworken und Pendlerpauschale für [den Beschwerdeführer]

[...]

*[... Der Beschwerdeführer war] seit 1. Juni 1985 bis 31. Dezember 2007 in unserem Unternehmen im Bereich X**** Y**** als technischer Angestellter beschäftigt.*

*Ab 1. Juni 1990 nahm der Mitarbeiter am Pilotprojekt "Telearbeit" teil, wo ua. vereinbart wurde, dass die betriebliche Anwesenheit grundsätzlich 25% der Normalarbeitszeit nicht unterschreiten sollte. Im Bereich der X**** Y**** werden ausschließlich Projekte abgewickelt. Die Anwesenheit am Dienstort ist von der jeweiligen Projektsituation abhängig und es kann keine fixe Aufteilung zwischen betrieblicher Anwesenheit und häuslicher Anwesenheit vereinbart werden. Es ist oft notwendig, dass der Mitarbeiter über längere Zeit (Wochen/Monate) betrieblich anwesend sein muss und danach wieder zu Hause arbeiten kann. Zum damaligen Zeitpunkt war eine durchschnittliche überwiegende Anwesenheit gegeben.*

Es ist richtig, dass [der Beschwerdeführer] ab 1. November 2001 von Vollzeitbeschäftigung auf Teilzeitbeschäftigung umgestellt wurde. Die Teilzeitstunden/Woche betrug zwischen 20 Stunden und 30 Stunden, wobei die Teilzeit grundsätzlich auf Basis einer 5-Tages-Woche vereinbart und geleistet wurde. Aus dieser Sicht lag kein Grund vor, das Pendlerpauschale nicht zu gewähren.

*Seitens der X**** AG gab es keinen Kostenersatz. Für rein dienstliche Zwecke wurde auf Kosten der X**** AG ein RLA-Anschluss inkl. Telefon (Grundgebühr) zur Verfügung gestellt."*

Das Finanzamt hielt dem Beschwerdeführer im Zuge der Veranlagung ua vor, Spekulationskosten könnten nur mit Spekulationsgewinnen ausgeglichen werden, es werde um Stellungnahme ersucht.

In seiner Vorhaltsbeantwortung erklärte der Beschwerdeführer, aus der Rechtsprechung ergebe sich eindeutig, dass bei Spekulationsgeschäften Werbungskosten berücksichtigt werden müssten (VwGH 27.5.2003, 98/14/0065). Danach werde die aus einem solchen Veräußerungsgeschäft resultierende Leistungsfähigkeit nur dann zutreffend erfasst, wenn die mit dem Geschäft in wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden Aufwendungen oder Erlösminderungen als negative Einkommenskomponenten berücksichtigt würden. Andernfalls käme es insoweit zu einer Besteuerung von Einkommen, das gar nicht erzielt worden sei. Der Wortlaut des § 30 Abs 4 EStG stehe einer Berücksichtigung derartiger (nachträglicher) Werbungskosten oder Erlösminderungen nicht entgegen. Kapitalverluste habe er nicht geltend gemacht.

Im angefochtenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 berücksichtigte das Finanzamt einen Betrag von 1.240,50 € als Werbungskosten.

Dabei reduzierte das Finanzamt den geltend gemachten AfA-Betrag für ein AMD-Komplettsystem und ließ Aufwendungen unter dem Titel „Arbeit-Energie-Kalorienbedarf (Arbeitsumsatz)“, Beschaffungskosten, Strombedarf wegen Telearbeit, Aufwendungen iZm einem Arbeitsraum sowie Aufwendungen für eine Rechtsschutzversicherung unberücksichtigt.

In der Begründung führte das Finanzamt zusammengefasst aus, der AfA-Satz für das AMD-Komplettsystem von jährlich 388,44 € sei dem Beschwerdeführer bereits in der Bescheidebegründung zur Veranlagung 2001/2002 sowie 2003 zur Kenntnis gebracht worden. Dieser sei in der festgesetzten Höhe mit den Kosten für „Telefon Internet Telearbeit“ den Arbeitsmitteln zugeordnet und berücksichtigt worden. Zu Arbeit-Energie-Kalorienbedarf, Beschaffungskosten, Strombedarf, Rechtsschutzversicherung sowie Abzugsfähigkeit von Aufwendungen und Ausgaben für ein Arbeitszimmer werde auf die ausführlichen Begründungen der Vorjahresbescheide des Finanzamtes und des Unabhängigen Finanzsenates verwiesen.

Im angefochtenen Einkommensteuer für das Jahr 2005 berücksichtigte das Finanzamt einen Betrag von 2.026,95 € als Werbungskosten. Dabei schied das Finanzamt Aufwendungen für „Schuhe Arbeitsweg“, „Material + Werkzeug Regal Arbeitsraum“, Strombedarf wegen Telearbeit, Beschaffungskosten, „Arbeit-Energie-Kalorienbedarf (Arbeitsumsatz)“, Aufwendungen für eine Rechtsschutzversicherung, Aufwendungen iZm einem Arbeitsraum und Aufwendungen betreffend Kodex Steuergesetze, Kodex Steuererlässe (Band 1 und 2) und Steuerzahlerhandbuch 2005, das Buch Zeitmanagement und Aufwendungen für Einschreibgebühren an das Finanzamt aus. Die Aufwendungen für „Telefon Internet Telearbeit“ kürzte das Finanzamt um 50%. Zur Begründung führte das Finanzamt aus, bezüglich Arbeit-Energie-Kalorienbedarf, Beschaffungskosten, Strombedarf, Rechtsschutzversicherung sowie Abzugsfähigkeit der

Aufwendungen und Ausgaben für ein Arbeitszimmer werde erneut auf die ausführlichen Begründungen der Vorjahresveranlagungsbescheide sowohl des Finanzamtes als auch des Unabhängigen Finanzsenates verwiesen.

Zusätzlich seien mangels Abzugsfähigkeit das Regal inkl Werkzeuge für das Arbeitszimmer, die Schuhe für den Arbeitsweg, der Kodex Steuerrecht und -erlässe, das Buch „Zeitmanagement“ sowie die Einschreibegebühren für Briefe an das Finanzamt nicht anerkannt worden. Internetkosten seien zu 50% anerkannt und die geltend gemachten Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt worden.

Im angefochtenen Einkommensteuer für das Jahr 2006 berücksichtigte das Finanzamt Werbungskosten von 1.078,22 €. Dabei schied das Finanzamt Aufwendungen für Strombedarf wegen Telearbeit, „Arbeit-Energie-Kalorienbedarf (Arbeitsumsatz)“, Aufwendungen iZm einem Arbeitsraum (inkl Leuchtstoffbalken) und Aufwendungen betreffend das Abo „Der Aktionär“ sowie Aufwendungen für Einschreibgebühren an das Finanzamt aus. Die Aufwendungen für „Internet“ bzw „Internet Telearbeit“ kürzte das Finanzamt um 50% bzw ließ es zT gänzlich unberücksichtigt. Die Aufwendungen für einen im Streitjahr erworbenen PC ließ das Finanzamt nur im Umfang der AfA zum Abzug zu. Die geltend gemachten Werbungskosten iZm den Wertpapieran- und -verkäufen (Spekulationsgeschäften) berücksichtigte das Finanzamt nicht.

In der Begründung dieses Bescheides führte das Finanzamt dazu aus, bezüglich Arbeit-Energie-Kalorienbedarf, Strombedarf und Arbeitszimmer werde auf die Begründungen der Vorjahresveranlagungsbescheide des Finanzamtes und des Unabhängigen Finanzsenates verweisen. Zusätzlich seien das Abo der Zeitschrift „Aktionär“ und die Leuchtstoffbalken gestrichen worden. Die Internetkosten seien zu 50% anerkannt worden, die AfA für den PC sei mit einer Nutzungsdauer von vier Jahren mit 199,98 € festgesetzt worden.

Die Spesen für den Erwerb von Wertpapieren stünden nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit der nichtselbständigen Tätigkeit des Beschwerdeführers und seien daher nicht als Werbungskosten abzugsfähig. Das vom Beschwerdeführer in seiner Vorhaltsbeantwortung angeführte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes betreffe nicht Werbungskosten aus einer nichtselbständigen Tätigkeit sondern Werbungskosten betreffend Spekulationseinkünfte. Die nachträglichen Werbungskosten seien vom Verwaltungsgerichtshof im konkreten Fall deshalb anerkannt worden, weil sie in unmittelbarem Zusammenhang mit einem Spekulationsgewinn des Vorjahres gestanden seien.

Der Beschwerdeführer machte in seiner Berufung für das Jahr 2004 den Alleinverdienerabsetzbetrag geltend. Darüber hinaus wiederholte der Beschwerdeführer in seinen Berufungen für die Jahre 2004 bis 2006 sein bereits in seinen Begleitschreiben zu den Steuererklärungen erstatteten Vorbringens und brachte - auch in einem ergänzenden Schreiben (E-Mail) - zusammengefasst im Wesentlichen Folgendes vor:

Es seit amtsbekannt, dass er im Streitzeitraum **Telearbeiter** gewesen sei. Daher sei der Aufwand für Arbeitsraum, Strombedarf, Internet und Telefon unzweifelhaft beruflich bedingt.

Als Telearbeiter habe er steuerlich anerkannte, beruflich benötigte Hardware (Computer und sonstiges Equipment) benützt, wobei der geltend gemachte **Strombedarf** entstanden sei. Er habe diese Geräte (Arbeitsmittel) während der Berufsausübung sowie bei der Weiterbildung, bei Sicherungsarbeiten, Reparaturarbeiten etc verwendet. Der Strombedarf sei daher steuerlich zu berücksichtigen, und zwar auch unabhängig von der Anerkennung des Arbeitsraumes.

Betreffend das **Arbeitszimmer bzw den Arbeitsraum** erklärte der Beschwerdeführer, aus dem Schreiben der X**** AG sei nicht eindeutig entnehmbar, ob es sich um eine tageweise (Anzahl der Fahrten) bezogene durchschnittlich überwiegende Anwesenheit gehandelt habe oder um eine auf Stunden bezogene. Die Aussage sei aber jedenfalls nicht auf einen Lohnzahlungszeitraum bezogen, derartiges ergebe sich aus dem Schreiben der X**** AG nicht. Er habe im Arbeitszimmer umfangreiche Weiterbildung und vernetzte Computersysteme betrieben. Für die entsprechenden und notwendigen Tätigkeiten seien auch außerhalb der verrechneten Arbeitszeit, aber sehr wohl innerhalb der beruflichen Tätigkeit, erhebliche Stunden angefallen, welche für die Ermittlung des Mittelpunktes der Tätigkeit relevant seien. Die Weiterbildung sei als Teil der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit zu betrachten, wodurch sich eine entsprechende Stundenanzahl (ebenso auch für Wartung, Reinigung usw) ergebe. Er habe durchschnittlich betrachtet den überwiegenden Teil seiner aufgebrauchten Zeit für seine gesamte betriebliche und berufliche Tätigkeit in seinem Arbeitsraum verbracht. Es habe auch keinen Grund gegeben, kein Pendlerpauschale geltend zu machen, „da eine häufige Anwesenheit in der Firma erforderlich war, und [er] eigentlich immer davon ausgehen musste, dass [seine] Arbeitsstätte aus Sicht des Pendlerpauschales am Firmenstandort lag.“ Das Pendlerpauschale werde ja auch während des Krankenstandes und des Urlaubs gewährt, es habe daher für ihn keinen Grund zur Annahme gegeben, es könnte problematisch sein, wenn vielleicht in einem Monat (unabsehbar) die Bedingungen nicht erfüllt sein könnten. In Wahrheit gebe es gar keinen Widerspruch zwischen der gleichzeitigen Erfüllung beider Regeln, nämlich „überwiegende Anzahl der Fahrten zur Arbeitsstätte“ und „überwiegende Anzahl von geleisteten Stunden der gesamten Tätigkeit im Rahmen der beruflichen Tätigkeit“ zur Erfüllung der Regel „Mittelpunkt für die gesamte betrieblichen und beruflichen Tätigkeit“. Denn er habe viele Stunden in seinem Arbeitsraum wegen Weiterbildung, Wartung/Sicherung und Pflege der Computersysteme und des Arbeitsraumes verbracht. Es sei unbestreitbar, dass diese aufgewendeten Stunden, „wenn gleich nicht als Arbeitszeit dem Arbeitgeber verrechnet, als Teil der beruflichen Tätigkeit zu betrachten“ seien. Es wäre seiner Ansicht nach vermutlich besser gewesen, Dienstreisenabrechnungen an Stelle des Pendlerpauschales zu wählen. Es wäre ja in seinem Einflussbereich gelegen, die Fahrten zum Dienstort seines Arbeitgebers im Verhältnis zu den Arbeitstagen im Arbeitsraum soweit zu reduzieren, dass eine Abrechnung als Dienstreise zweifelsfrei möglich gewesen wäre. Er habe leider

verabsäumt, über die beruflichen Tätigkeiten, die neben seiner Arbeitszeit angefallen seien, Aufzeichnungen zu führen, weshalb ein echter Nachweis nicht möglich sei. Er beziffere den zusätzlichen Stundenaufwand mit 15 bis 25 Stunden pro Woche. Eine Verrechnung dieser Stunden sei ua aufgrund arbeitszeitgesetzlicher Regelungen nicht möglich gewesen. Er habe die Bereitschaft gehabt, sich ständig weiterzubilden und rasch in neue Themen einzuarbeiten bzw habe oftmals die Notwendigkeit bestanden, intensive Weiterbildung zu betreiben, ohne dass diese Stunden dem Arbeitgeber verrechnet worden seien. Er habe von der erworbenen Fachliteratur jedes Buch mindestens einmal vollständig gelesen bzw durchgearbeitet, wobei die Beispiele etc praktisch nachvollzogen worden seien. Dazu sei es auch notwendig gewesen, Software zu installieren, diese habe teilweise erst vom Internet geladen werden müssen. So habe zB allein das Studium der Bücher JAVA Web Service und JAVA Server-Faces je 60 bis 80 Stunden beansprucht. Allein die Weiterbildung im Rahmen der Entwicklungsumgebungen mit den Bezeichnungen Delphi und JBuilder habe mindestens je 1000 Stunden Aufwand bedeutet. Dazu seien auch über die Jahre mehrere Versionen installiert und Updates eingespielt worden. Bei der Entwicklungsumgebung Delphi habe er dadurch Expertenstatus erreicht und habe in der Firma intern andere Abteilungen und Kollegen beraten, und zwar ohne diese Stunden verrechnen zu können. Auch außerhalb der Abteilung bekannt zu sein und zu werden sei ja auch eine Voraussetzung gewesen, um in der Firma die Voraussetzungen für eine Gehaltsumstufung zu schaffen. Der Aufwand für Datenpflege und Sicherung habe pro Woche im Mittel rund 5 Stunden betragen. Er habe im Arbeitsraum lokal auf seinem Rechner die komplette Entwicklungsumgebung dupliziert aufgebaut, und auch die vollständige Laufzeitumgebung ständig aktualisiert lokal installiert. So spiegelten leider auch die Zeitdatenaufzeichnungen der Firma (soweit überhaupt noch vorhanden) die tatsächlichen Verhältnisse des zeitlichen Aufwandes nicht vollständig wider. Der Arbeitsraum sei berufstypisch eingerichtet und eine private Nutzung faktisch ausgeschlossen gewesen. Der Mittelpunkt seiner beruflichen Tätigkeit habe sich in diesem Arbeitsraum befunden, wegen der unzähligen berufsbedingten Tätigkeiten wie Weiterbildung und sogar Arbeitsstunden (die aber nicht verrechnet worden seien) etc. Dies sei auch kein Widerspruch zum Pendlerpauschale. Er habe tatsächlich an der Mehrzahl der bezahlten Arbeitstage die lange Fahrtstrecke zu seiner Arbeitsstätte am Dienort seines Arbeitgebers zurückgelegt. Es sei Telearbeiter gewesen und habe definitiv einen Arbeitsraum benötigt. Der Mittelpunkt seiner Tätigkeit habe sich in diesem Arbeitsraum befunden, da er die Mehrzahl der Tätigkeitsstunden dort verbracht habe. Daher sei auch die Ablehnung des Regals und des Werkzeugs und anderer mit dem Arbeitsraum zusammenhängender Aufwendungen unzutreffend.

Zu dem zT gar nicht bzw nur zu 50% anerkannten Kosten des **Internetzuganges** erklärte der Beschwerdeführer, er habe den Internetzugang aus rein beruflichen Gründen angeschafft und nahezu ausschließlich für beruflichen Zwecke genutzt. Da er nur einen Teil der Belege gefunden habe, habe er zudem im Jahr 2005 lediglich 4 von 12 Monaten geltend gemacht, ähnliches gelte für das Jahr 2006. Er habe das **Internet** ausschließlich beruflich benutzt. Er habe als EDV-Experte zahlreiche Updates und Fehlerpatches

sowie aktuelle Versionen von Software als Download bezogen (insbesondere Java, Java Produkte und Java Projekte, auch Freeware, und Datenbankprodukte). Diese Downloads habe er teilweise auf DVD gebrannt und bei seinem Arbeitgeber verwendet. Dies habe er meist in seinem Arbeitsraum erledigt. Der Download sei deshalb vom Arbeitsraum und nicht vom Arbeitsplatz aus erfolgt, da am Arbeitsplatz der verschlüsselte VPN Zugang sehr langsam gewesen sei. Eine private Nutzung des Internetzuganges habe lediglich im Promilleumfang stattgefunden.

Zum Thema **Arbeit-Energie-Kalorienbedarf** führte der Beschwerdeführer aus, bei einem Computer verstehe jedermann, dass dieser Strom benötige, um Arbeit zu verrichten. Desweiteren verstehe jedermann, dass ein Fahrzeug Treibstoff benötige, um von A nach B bewegt zu werden. Dass auch ein Mensch Energie benötige, um Arbeit (auch Büroarbeit) verrichten zu können, das verstehe man eigenartigerweise nicht so recht. Dabei gebe es unzählige Kalorienverbrauchstabellen, die die Bedarfswerte berufstypisch recht genau erfassen würden. Nach Ansicht des Beschwerdeführers entspreche es durchaus der allgemeinen Lebenserfahrung, dass für die Verrichtung von Arbeit Energie benötigt werde, ja es handle sich sogar um ein unumstößliches Naturgesetz, wobei die Energie im Fall von Menschen durch Essen zugeführt werde. Die im Zuge der Schwerarbeiterregelung vorgenommenen gesetzlichen Regelungen zeigten dies eindeutig und seien auch für den Streitfall relevant. In der Judikatur zu § 20 EStG werde auf die lebensnotwendige Nahrung, also den Kalorien-Grundbedarf abgestellt, nicht jedoch auf den strittigen zusätzlichen Kalorien-Arbeitsbedarf. Der Veranlassungszusammenhang sei insoweit gegeben. Es sei damit die Verallgemeinerung in EStR 2000 Rz 4702 nicht zutreffend.

Zu den **Beschaffungskosten** (Kilometergelder für Fahrten zu und von Geschäften) für den Erwerb von Arbeitsmitteln erklärte der Beschwerdeführer, es sei geradezu eine Lebenserfahrung, dass Geschäfte nicht vor der Haustür lägen und dass daher für eine jede Beschaffung Wegstrecken zurückgelegt werden müssten. Amtliche Kilometergeldsätze gebe es auch für Pkw, Fußgänger, Radfahrer und Mitfahrer. Da die Wegstrecken amtsbekannt seien (Ortskenntnis des Finanzamtes; für jede Strecke ca 4 km) gebe es bei Beschaffungen An- und Abfahrtswege. Da er die erworbenen Güter in der Beilage zur Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung in einer übersichtlichen Tabelle aufgelistet habe, brauche man diese nur abzuzählen. Es seien daher diese Aufwendungen als bewiesen bzw glaubhaft gemacht anzusehen. Würden diese Arbeitsmittel zugestellt werden, wären diese Kosten unstrittig. Die Nichtanerkennung der Beschaffungskosten sei auch nie begründet worden. Es sei lediglich behauptet worden, eine private Nutzung der Fahrten könne nicht nahezu ausgeschlossen werden.

Zu den nicht anerkannten **Büchern** erklärte der Beschwerdeführer, Steuerkodices seien bereits (bei anderen Steuerpflichtigen) in Berufungsentscheidungen anerkannt worden. Das Buch Zeitmanagement habe er aus rein beruflichen Gründen erworben.

Hinsichtlich berufstypischer **Kleidung** führte der Beschwerdeführer aus, bürgerliche Kleidung sei nach seiner Ansicht dann als berufstypische Kleidung anzusehen (und damit steuerlich abzugsfähig), wenn diese (nahezu) ausschließlich beruflich verwendet werde (einschließlich An- und Abreise zur Arbeitsstätte), dies insbesondere dann, wenn gar keine

Umkleidemöglichkeit bestehe, und diese Kleidung eben typisch für diesen Beruf sei und auch tatsächlich während der Arbeit getragen werde.

Die **Rechtschutzversicherung** stehe in keinem Zusammenhang mit dem privaten Haushalt und umfasse insbesondere auch das Steuerrecht und Arbeitnehmerrechte; es hätte daher verpflichtend ein entsprechender Teil als Werbungskosten anerkannt werden müssen.

Betreffend **Einschreibengebühren Finanzamt** führte der Beschwerdeführer aus, Kosten für die Veranlassung der Rückerstattung zu viel bezahlter Steuer bildeten natürlich Werbungskosten zur Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Weiters rügte der Beschwerdeführer die Nichtberücksichtigung von **Kontoführungskosten**.

Betreffend die nicht berücksichtigten Werbungskosten iZm dem **Wertpapierumsätzen** führte der Beschwerdeführer aus, er begehre nicht unbedingt die Berücksichtigung im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, genauso gut könnten diese Werbungskosten im Rahmen der Einkünfte aus Spekulationsgeschäften berücksichtigt werden. Nach Ansicht des Beschwerdeführers seien vom Verlustausgleichsverbot iZm Spekulationsgeschäften lediglich Verluste des Kapitalstammes, nicht jedoch (die von ihm geltend gemachten) Werbungskosten erfasst. Wie er bereits in seiner Vorhaltsbeantwortung dargelegt habe müssten zumindest die Werbungskosten aus allen positiven Spekulationsgeschäften ausgleichsfähig sein. Verluste am Kapitalstamm und Ausgaben (Werbungskosten) seien unterschiedliche Dinge. Er habe im Jahr 2006 rund 640 Spekulationsgeschäfte getätigt. Bei diesen seien in Summe 79.091 € Gewinn und 88.324 € Verlust entstanden. Der Verlust von rund 9.000 € am Kapitalstamm sei nicht gegenständlich. Als Minimum wären die Spesen aus positiven Spekulationsgeschäften anzuerkennen. Daher müssten zumindest für alle Geschäfte mit Gewinn die Werbungskosten berücksichtigt werden. Jedes Spekulationsgeschäft müsse für sich einzeln betrachtet werden. Die Einzelgeschäfte mit Gewinn seien ja korrekt besteuert worden (auch wenn sich in Summe keine Steuerpflicht ergeben habe), daher müsse für die Spekulationsgeschäfte mit Gewinn ein Ausgleich mit andern Einkunftsarten zugelassen werden. Ob ein Ausgleich der Werbungskosten mit anderen Einkünften im selben oder einem nachfolgenden Kalenderjahr erfolge, sei unerheblich. Bedeutend sei lediglich, „dass für die Werbungskosten bei den Spekulationsgeschäften mit Gewinn kein Ausgleich mit Spekulationsgewinnen möglich“ sei bzw gewesen sei. Wegen der Spesen seien ja aus den Spekulationsgeschäften negative Einkünfte lukriert worden. Da bei vielen der einzelnen Spekulationsgeschäfte ein Gewinn erzielt worden sei, müssten daher zumindest die bei diesen mit Gewinn abgeschlossenen Spekulationen aufgetretenen Spesen als Werbungskosten absetzbar sein (dabei handle es sich ja nicht um Verluste). Bei Spekulationsgeschäften mit Gewinn entstandene Werbungskosten müssten zum Ausgleich mit anderen Einkünften (Einkunftsarten) zugelassen werden. Die Gewinne seien ja gesetzeskonform der Besteuerung unterworfen worden, auch wenn dadurch insgesamt keine Abgabepflicht entstanden sei.

Das Finanzamt legte die Berufungen jeweils ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem damaligen Unabhängigen Finanzsenat vor.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

Gemäß § 323 Abs 38 BAO sind die am 31.12.2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden iSd Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1.1.2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Soweit in der Darstellung des Verfahrensganges von Berufungen die Rede war, sind diese als Beschwerden zu verstehen bzw werden diese in der Folge als solche bezeichnet.

Arbeit-Energie-Kalorienbedarf:

Der Beschwerdeführer begehrt die Berücksichtigung von jährlich 900 € Werbungskosten für jenen Mehraufwand, der ihm durch den zusätzlichen Kalorienbedarf deshalb entstanden sei, weil er bedingt durch seine Berufstätigkeit einen höheren Energie- bzw Kalorienverbrauch gehabt habe.

Er stützt sein Begehren dabei (zusammengefasst) vor allem auf folgende Argumente: Wäre er nicht arbeiten gegangen, hätte er einen niedrigeren Kalorienbedarf gehabt; lediglich den über den lebensnotwendigen Kalorienbedarf hinausgehenden Zusatzbedarf mache er geltend. Er sei nicht nur Steuerzahler, sondern zugleich auch ein Arbeitsmittel/Ressource, welche unmittelbar mit seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit verbunden gewesen sei. Es bestehe daher ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang mit seinen Einkünften. In der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes werde nur die lebensnotwendige Nahrung vom steuerlichen Abzug ausgeschlossen. Um diese lebensnotwendige Nahrung (den Grundumsatz) gehe es ihm jedoch nicht, vielmehr um den darüberhinausgehenden, durch die Berufstätigkeit bedingten Mehrbedarf an Nahrung bzw Ernährung.

Mit diesem Vorbringen übersieht der Beschwerdeführer, dass gemäß § 20 Abs 1 EStG die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge (Z 1) sowie die Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftlichen oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen (Z 2 lit a) bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden dürfen.

§ 20 EStG enthält Bestimmungen, durch die die Sphäre der Einkommenserzielung von der steuerlich unbeachtlich Sphäre der Einkommensverwendung abgegrenzt werden soll; sie ergänzen vor allem § 4 und § 16 EStG und betreffen nicht nur (Geld)Ausgaben, sondern auch Aufwendungen, dh ua Sachwerte jeder Art. Aufwendungen (Ausgaben) wird die Abzugsfähigkeit wegen ihres ausschließlichen oder nahezu ausschließlichen

privaten Charakters bzw im Hinblick auf das Zusammentreffen von betrieblicher oder beruflicher Veranlassung mit privater Veranlassung versagt. Hingegen stellt § 20 EStG keine Rechtsgrundlage dafür dar, die Abzugsfähigkeit von ausschließlich betrieblich oder beruflich veranlassten Aufwendungen zu verneinen. Ein bloß mittelbarer Zusammenhang genügt, um betrieblich bzw beruflich Veranlassung anzunehmen. Wird der mittelbare Zusammenhang aber von einem in erster Linie die persönliche Sphäre betreffenden Faktor überlagert, wird der Veranlassungszusammenhang durchbrochen (Jakom/Vock EStG, 2016, § 20 Rz 1).

Erfasst von § 20 Abs 1 Z 1 und Z 2 lit a EStG ist zunächst der Kernbereich der Lebensführung (vgl Zorn, ÖStZ 2011, 123): die Ernährung des Steuerpflichtigen und der Haushaltsangehörigen, bürgerliche Kleidung und Wohnung.

Die Bedeutung der Z 1 liegt in einer Art Kausalitätsbegrenzung: Essen, Kleidung und wohl auch Wohnen sind Voraussetzungen für die Erzielung von Einkünften. Die Befriedigung der Lebensbedürfnisse des Steuerpflichtigen ist Voraussetzung für die Einkünfteerzielung. Die Kausalität ist jedenfalls durch die Z 1 abgeschnitten: Aufwendungen zur Erhaltung der allgemeinen Erwerbsfähigkeit durch Nahrung, Kleidung, Wohnung etc führen nicht zu Betriebsausgaben bzw Werbungskosten.

Die Z 1 erfasst mit dem Aufwand für den Haushalt des Steuerpflichtigen und dem Unterhalt der Familienangehörigen einen Existenzbedarf der Lebensführung des Steuerpflichtigen, dessen Nichtabziehbarkeit mit der Steuerfreistellung eines pauschalen Existenzminimums korrespondiert. Der Nichtabziehbarkeit steht steuersystematisch die Steuerfreistellung eines pauschalen Existenzminimums in § 33 Abs 1 EStG gegenüber. Ergibt sich allerdings bei Wirtschaftsgütern bzw Aufwendungen, die ihrer Art nach dem Haushaltsbereich zuzuordnen sind, ein Mehraufwand, der auf betriebliche/private Gründe zurückzuführen und vom herkömmlichen Haushaltsaufwand einwandfrei trennbar ist, wird der Abzug nicht eingeschränkt. So zählen etwa Sanitäreinrichtung und Teeküche im Betriebsgebäude klarerweise zur betrieblichen Sphäre (Hofstätter/Reichel, EStG § 20 Tz 3 mwN).

Der Z 1 kommt primär klarstellender Charakter zu. Die entsprechenden Aufwendungen sind nämlich von der Definition der Betriebsausgaben oder Werbungskosten nicht umfasst. Die Bedeutung der Z 1 liegt aber in einer Art Kausalitätsabgrenzung: Es ist zweifellos erforderlich, zu essen bzw ein Dach über dem Kopf zu haben, um mit Einkünfterzielung verbundene Einkünfte erbringen zu können. Die Kausalität hat aber jedenfalls dort ihre Grenzen, wo der Regelungsbereich der Z 1 einsetzt. Neben Unterkunfts- und Ernährungskosten sind somit auch Aufwendungen für den Erholungsurlaub nicht etwa deswegen bei den Einkünften absetzbar, weil man sich von den Strapazen der Betätigung zur Einkünfterzielung erholen muss (Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch § 20 Tz 7).

Aufwendungen für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für seine Lebensführung sind somit gemäß § 20 Abs 1 Z 1 und Z 2 lit a EStG nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehbar. Die Regelungen des § 20 Abs 1 Z 1 und Z 2

lit a EStG erfassen zunächst insbesondere Ernährung, bürgerliche Kleidung, Wohnung und Gegenstände des höchstpersönlichen Bedarfs (Brille, Prothese, etc). Derartige Aufwendungen sind von vornherein vom Abzug als Betriebsausgaben bzw Werbungskosten ausgeschlossen (VwGH 27.01.2011, 2010/15/0197 mwN).

Die vom Beschwerdeführer geltend gemachten Aufwendungen fallen damit unter das Abzugsverbot des § 20 EStG. Insoweit macht es nach dem Gesagten auch keinen Unterschied, dass es sich bei den vom Beschwerdeführer geltend gemachten Aufwendungen lediglich um den durch die Berufstätigkeit zusätzlich veranlassten Bedarf (den Arbeitsumsatz) handelt. Hinzu kommt, dass sich die Aufwendungen auch nicht in einwandfreier Weise vom herkömmlichen Haushaltsaufwand trennen lassen. Die Beschwerden erweisen sich somit insoweit als unbegründet.

Arbeitszimmer:

Der Beschwerdeführer nutzte im Rahmen seiner beruflichen Tätigkeit einen im Wohnungsverband gelegenen Raum als Arbeitsraum.

Das Finanzamt verweigerte die steuerliche Berücksichtigung dieses Raumes als häusliches Arbeitszimmer im Wesentlichen mit der Begründung, der Mittelpunkt der Tätigkeit des Beschwerdeführers habe sich nicht in diesem Arbeitszimmer befunden.

Der Beschwerdeführer stützt sein Vorbringen im Wesentlichen auf folgende drei Argumente:

1. es habe sich bei seinem Arbeitszimmer um einen berufstypisch eingerichteten Arbeitsraum gehandelt, bei dem eine private Nutzung praktisch ausgeschlossen gewesen sei;
2. der Mittelpunkt der Tätigkeit des Beschwerdeführers habe sich im Arbeitszimmer befunden, da er diese auch für unzählige berufsbedingte Tätigkeiten wie Weiterbildung und unbezahlte Arbeitsstunden (die der dem Dienstgeber nicht habe verrechnen können) genutzt habe und
3. der Beschwerdeführer sei Telearbeiter gewesen, daher sei auch nach den Richtlinien des BMF sein Arbeitszimmer anzuerkennen.

Gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.

Unter Arbeitszimmer ist ein Raum zu verstehen, dem der Charakter eines Wohnzimmers oder eines Büroraumes zukommt. Räumlichkeiten, die auf Grund ihrer Ausstattung für die Betriebs- oder Berufsausübung typisch sind und eine Nutzung im Rahmen der

privaten Lebensführung üblicherweise nicht gestatten, wie etwa Ordinationsräume, Labors oder Fotostudios fallen nicht unter den Begriff des Arbeitszimmers (VwGH 18.10.2012, 2008/15/0236). Nicht als Arbeitszimmer anzusehen und daher nicht von dem dort normierten Abzugsverbot betroffen sind nach der Verwaltungspraxis im Wohnungsverband gelegene Räume, die auf Grund der funktionellen Zweckbestimmung und Ausstattung entsprechend der Verkehrsauffassung von vornherein der Betriebs- bzw Berufssphäre des Steuerpflichtigen zuzuordnen sind (LStR 2002 Rz 325).

Dies trifft allerdings auf den vom Beschwerdeführer genutzten Raum nicht zu. Denn nicht bereits jeder Raum, der berufstypisch eingerichtet ist, ist vom Anwendungsbereich des § 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG ausgenommen, ansonsten wäre diese Bestimmung nämlich ohne Anwendungsbereich.

So ist etwa auch ein mit Regal und Schreibtisch ausgestattetes „Archiv“, welches für Büroarbeiten verwendet wird, kein Lagerraum, sondern ein Arbeitszimmer (LStR 2002, Rz 325).

Auch wenn sich in einem Büroraum allenfalls mehrere Computer befinden sollten macht dies einen Arbeitsraum noch nicht zu einem derartigen, nicht mehr dem Regime des § 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG unterliegenden und daher jedenfalls abzugsfähigen Raum.

Zu prüfen ist daher weiter, ob das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Beschwerdeführers bildete (zweites Argument des Beschwerdeführers).

Der Mittelpunkt einer Tätigkeit ist nach ihrem materiellen Schwerpunkt zu beurteilen; im Zweifel wird darauf abzustellen sein, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle notwendig ist. Entscheidend ist in diesem Zusammenhang das typische Berufsbild. Allgemein wird bei Nichtselbständigen das Arbeitszimmer idR nicht Tätigkeitsmittelpunkt sein, da die berufliche Tätigkeit schwerpunktmäßig außerhalb des Arbeitszimmers (zB am vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Arbeitsplatz) ausgeübt wird. Bei diesen Nichtselbständigen ist vielmehr (ua auf Grund der organisatorischen Eingliederung) im Allgemeinen der Mittelpunkt der Tätigkeit der vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellte Arbeitsplatz, und zwar auch dann, wenn die Arbeit zum Teil außerhalb des vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Arbeitsplatzes ausgeführt wird. Nur in Ausnahmefällen, bei denen die nichtselbständige Tätigkeit ausschließlich von zu Hause aus ausgeführt wird (z B Heimbuchhalter), kann der Mittelpunkt der Tätigkeit das Arbeitszimmer sein; gleiches gilt, wenn der Arbeitnehmer verpflichtet ist, für ein Arbeitszimmer an einem bestimmten Standort zu sorgen und seine Tätigkeit auch überwiegend dort ausübt (*Doralt/Kofler*, EStG ¹¹, § 20 Tz 104/4; *Hofstätter/Reichel*, EStG § 20 Tz 8).

Bei der Beurteilung, wo die Tätigkeit überwiegend ausgeübt wird, kommt es allerdings nur auf Zeiten an, die im unmittelbaren Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit stehen.

Unbezahlte, in der Freizeit im Arbeitszimmer verbrachte Zeiten (sei es auch für berufliche Fortbildung etc) fließen in diese Beurteilung nicht ein und sind somit unbeachtlich.

Der damalige Arbeitgeber des Beschwerdeführers hat bekanntgegeben, dass der Beschwerdeführer den überwiegenden Teil seiner bezahlten Arbeitszeit am vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Arbeitsplatz verbracht hat. Der Beschwerdeführer hat diese Angaben nicht bestritten. Er hat vielmehr erklärt, dass er tatsächlich an der Mehrzahl der bezahlten Arbeitstage die Fahrtstrecke zu seiner Arbeitsstätte am Dienstort seines Arbeitgebers zurückgelegt habe. Allerdings habe er viele Stunden in seinem Arbeitsraum wegen Weiterbildung, Wartung/Sicherung und Pflege der Computersysteme und des Arbeitsraumes verbracht bzw seien auch außerhalb der verrechneten Arbeitszeit, aber sehr wohl innerhalb der beruflichen Tätigkeit, erhebliche Stunden im Arbeitszimmer angefallen.

Es steht sohin fest, dass der Beschwerdeführer die Mehrzahl der bezahlten Arbeitstage an seinem Arbeitsplatz bei der X**** AG gearbeitet und nur in zeitlich untergeordnetem Umfang bezahlte Arbeitszeit in seinem Arbeitsraum verbracht hat.

Damit bildete das Arbeitszimmer jedoch nicht den Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit des Beschwerdeführers. Die Aufwendungen für den Arbeitsraum sind daher steuerlich unbeachtlich.

Dementsprechend sind auch die strittigen Einrichtungsgegenstände für dieses Arbeitszimmer (Regal + Werkzeug, Leuchtstoffbalken) nicht abzugsfähig.

Die Beschwerde erweist sich daher insoweit als unbegründet.

Arbeitsschuhe:

Der Beschwerdeführer begehrt die Berücksichtigung von Arbeitsschuhen als Werbungskosten.

Gemäß § 20 Abs 1 EStG dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge (Z 1) sowie die Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung selbst dann nicht bei den einzelnen Einkünften abgezogen werden, 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 a).

Danach sind die Anschaffung und Instandhaltung bürgerlicher Kleidung (das ist Kleidung, die auch privat genutzt werden kann) nicht abzugsfähig, auch wenn die Kleidung tatsächlich nur in der Arbeitszeit bzw ausschließlich bei der Berufsausübung getragen wird, wenn die Berufsausübung eine erhöhte Kleidungsabnützung bedingt, gesetzliche Vorschriften eine bestimmte bürgerliche Kleidung vorschreiben oder diese berufsbedingt immer in ordentlichem Zustand sein muss (Jakom/Vock EStG, 2016, § 20 Tz 90 mwN).

Hinweise darauf, dass es sich bei diesen Schuhen nicht um herkömmliche Schuhe gehandelt habe, haben sich nicht ergeben; es handelt sich bei diesen Schuhen daher um

bürgerliche Kleidung. Die steuerliche Berücksichtigung wurde daher vom Finanzamt zu Recht verneint.

Die Beschwerde erweist sich damit insoweit als unbegründet.

Beschaffungskosten:

Der Beschwerdeführer begehrt - wie in den Vorjahren - die Berücksichtigung der Fahrtkosten in Form von Kilometergeldern im Wesentlichen für die Beschaffung der als Werbungskosten berücksichtigten Fachzeitschriften.

Dass derartige Fahrten stattgefunden hätten, konnte allerdings nicht festgestellt werden.

Bereits in den Vorjahren war der Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang dazu aufgefordert worden, ein Fahrtenbuch oder andere Nachweise beizubringen.

Der Beschwerdeführer argumentiert, bereits aus dem Erwerb der Wirtschaftsgüter bzw deren Anzahl und der (amtsbekannten) Entfernung ergebe sich zwingend der entsprechende Nachweis.

Dieses Vorbringen vermag den Beschwerden nicht zum Erfolg zu verhelfen.

Werbungskosten sind grundsätzlich von Amts wegen zu berücksichtigen. Als Werbungskosten geltend gemachte Aufwendungen sind jedoch über Verlangen der Abgabenbehörde gemäß § 138 BAO nachzuweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft zu machen. Ist nach den Umständen des Einzelfalles der Beweis nicht zumutbar, genügt die Glaubhaftmachung. Diese hat den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand und unterliegt den Regeln der freien Beweiswürdigung. Ein Sachverhalt ist glaubhaft gemacht, wenn die Umstände des Einzelfalles dafür sprechen, der vermutete Sachverhalt habe von allen anderen denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich (*Ritz*, BAO-Kommentar⁵, § 138 Tz 5; VwGH 22.12.2011, 2008/15/0164).

Bereits in den Vorjahren war der Nachweis der geltend gemachten „Beschaffungskosten“ Thema des Verfahrens und wurde die Berücksichtigung dieser Aufwendungen sowohl vom Finanzamt als auch vom Unabhängigen Finanzsenat mangels ausreichender Nachweise verneint.

Obwohl somit dem Beschwerdeführer die Relevanz derartiger Nachweise bekannt war, hat er für die Streitjahre kein bzw kein näheres Vorbringen erstattet. Er hat vielmehr seine Berufungen inhaltlich übereinstimmend gestaltet und eine wirksame Änderung des Sachverhaltes nie behauptet.

Diesfalls traf das Finanzamt jedoch keine Verpflichtung, von sich aus weitere Ermittlungen durchzuführen (in diesem Sinne VwGH 13.09.2006, 2002/13/0106).

Der Beschwerdeführer hat keine Nachweise dafür vorgelegt, dass die geltend gemachten Beschaffungskosten tatsächlich angefallen sind. Dass ein solcher Nachweis nicht erforderlich sei wurde vom Beschwerdeführer vielmehr sogar ausdrücklich vorgebracht.

Ein Beweis wurde somit nicht erbracht.

Allerdings scheitert auch die Glaubhaftmachung der geltend gemachten Aufwendungen. Denn der Beschwerdeführer ist mehrmals wöchentlich nach Wien an seinen Arbeitsplatz gefahren und hatte dabei zweifellos die Möglichkeit, die Zeitschriften zu besorgen. Die größte Wahrscheinlichkeit spricht damit dafür, dass der Beschwerdeführer, so wie fast jeder andere auch, diese Zeitschriften „im Vorübergehen“ mitgenommen hat, ohne dass dafür extra Beschaffungskosten angefallen wären.

Die geltend gemachten Aufwendungen wurden somit auch nicht glaubhaft gemacht.

Mangels Nachweis bzw. Glaubhaftmachung sind die geltend gemachten „Beschaffungskosten“ daher nicht abzugsfähig, die Beschwerden erweisen sich insoweit als unbegründet.

Stromkosten:

Der Beschwerdeführer begehrt die Berücksichtigung der Stromkosten für die von ihm (im Rahmen der „Heimarbeit“ verwendeten Computer, welche vom Finanzamt jeweils (im Wege der AfA) steuerlich anerkannt wurden.

Das Finanzamt hat die Berücksichtigung dieser Stromkosten mit der Begründung versagt, da sich die Computer im nicht anerkannten Arbeitszimmer befänden, seien die für diese Computer angefallenen Stromkosten gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG ebenfalls nicht anzuerkennen.

Typische Arbeitsmittel wie zB Computer einschließlich Computertische, Kopier- und Faxgeräte, Drucker, EDV-Ausstattungen, Telefonanlagen bleiben bei entsprechender beruflicher oder betrieblicher Verwendung abzugsfähig, und zwar auch dann, wenn sie in Privaträumen oder einem nicht abzugsfähigen Arbeitszimmer aufgestellt werden (LStR 2002 Rz 327).

Entsprechend sind auch die Aufwendungen für den Betrieb derartiger Geräte als Werbungskosten abzugsfähig.

Die vom Beschwerdeführer geltend gemachten Stromkosten sind daher entgegen der Ansicht des Finanzamtes zu berücksichtigen.

Die Beschwerden erweisen sich damit insoweit als berechtigt.

Internet:

Das Finanzamt hat die vom Beschwerdeführer geltend gemachten Aufwendungen für Internetkosten zT gar nicht bzw nur zu 50% anerkannt.

Der Beschwerdeführer war zT Telearbeiter. Er hat im Rahmen der Veranlagung bzw im Beschwerdeverfahren nachvollziehbar dargestellt, dass die geltend gemachten

Aufwendungen beruflich veranlasst waren. Die Aufwendungen sind daher wie in den Vorjahren steuerlich anzuerkennen.

Die Beschwerde erweist sich insoweit als berechtigt.

Fachliteratur:

Das Finanzamt hat die steuerliche Berücksichtigung des Buches „Zeitmanagement“ und der Werke Steuerkodex, Erlasskodex (2 Bände) und Steuerzahlerhandbuch versagt.

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

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

§ 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG enthält als wesentlichste Aussage ein Abzugsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen. Es soll vermieden werden, dass Steuerpflichtige auf Grund der Eigenschaft ihres Berufs eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen können (vgl Jakom/Vock EStG, 2016, § 20 Tz 11 mit weiteren Nachweisen).

Aufwendungen für Fachliteratur sind dann abzugsfähig, wenn sie im Zusammenhang mit der beruflichen Sphäre stehen bzw der Steuerpflichtige die Fachliteratur zur Ausübung seines Berufes benötigen kann (vgl *Doralt*, EStG¹³, § 16 Tz 220 Stichwort Fachliteratur mit weiteren Nachweisen).

Die Anschaffung von Werken, die von allgemeinem Interesse oder für einen nicht fest abgrenzbaren bzw nicht abgegrenzten Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt sind, begründet im Allgemeinen nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung, unabhängig davon, ob es sich um Werke der klassischen Literatur, der Belletristik, Comics oder Magazine handelt. Der Umstand, dass fallweise Anregungen und Ideen für die betriebliche bzw berufliche Tätigkeit gewonnen werden können, ändert daran nichts. Es ist Sache des Steuerpflichtigen, die Berufsbezogenheit der Druckwerke im Einzelnen darzutun (vgl Jakom/Vock EStG, 2016, § 20 Tz 90 Stichwort Literatur mit weiteren Nachweisen).

Hinsichtlich der Aufwendungen für die Werke Steuerkodex bzw Erlasskodex und Steuerzahlerhandbuch ist nicht ersichtlich, inwieweit diese in einem Zusammenhang mit dem Beruf des Beschwerdeführers als EDV-Fachmann stünden. Der Beschwerdeführer hat kein entsprechendes Vorbringen erstatten. Ein Abzug als Werbungskosten ist daher nicht möglich.

Die LStR 2002 sehen vor, dass Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse sind oder die grundsätzlich

der privaten Lebensführung dienen (zB Persönlichkeitsentwicklung ohne beruflichen Bezug, Sportausübung, Freizeitaktivitäten, Esoterik, B-Führerschein), nicht abzugsfähig sind. Beispielsweise ist ein allgemeiner Schi-, Schwimm- oder Tauchkurs unabhängig vom ausgeübten Beruf ebenso nicht abzugsfähig wie Kurse zur Steigerung der Selbstkompetenz (zB Stress- und Belastungsbewältigung, Zeitmanagement) oder ein Lehrgang, der nach Programm und Durchführung in einem wesentlichen Ausmaß die Verfolgung privater Erlebnis- und Erholungsinteressen zulässt (LStR 2002 Rz 359).

Überträgt man diesen Gedanken auf das strittige Werk „Zeitmanagement“, so zeigt sich, dass es sich dabei um ein Werk zur Steigerung der Selbstkompetenz handelt; dementsprechend fällt dieses unter das Abzugsverbot des § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG. Ein Abzug als Werbungskosten ist daher nicht möglich.

Die Beschwerde erweist sich insoweit als unbegründet.

Rechtsschutzversicherung:

Das Finanzamt hat Aufwendungen für eine Rechtsschutzversicherung nicht anerkannt.

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

§ 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG enthält als wesentlichste Aussage ein Abzugsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen. Es soll vermieden werden, dass Steuerpflichtige auf Grund der Eigenschaft ihres Berufs eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen können (vgl Jakom/Vock EStG, 2016, § 20 Tz 11 mit weiteren Nachweisen).

Bei den Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können, muss ein strenger Maßstab angelegt und eine genaue Unterscheidung vorgenommen werden. IdR wird der tatsächliche Verwendungszweck im Einzelfall geprüft werden müssen, wobei eine typisierende Betrachtungsweise anzuwenden ist. Diese Betrachtung darf nicht dazu führen, dass Wirtschaftsgüter ohne Ermittlungsverfahren als Privatvermögen behandelt werden. Derjenige, der typische Aufwendungen der privaten Lebensführung als Betriebsausgaben oder Werbungskosten geltend machen will, hat im Hinblick auf seine Nähe zum Beweisthema von sich aus nachzuweisen, dass diese Aufwendungen entgegen der allgemeinen Lebenserfahrung (nahezu) ausschließlich die betriebliche bzw berufliche Sphäre betreffen (EStR 2000 Rz 4709 mit zahlreichen Hinweisen auf die Rechtsprechung des VwGH).

Soweit sich Aufwendungen nicht „einwandfrei“ trennen lassen, ist der gesamte Betrag nicht abzugsfähig (Jakom/Vock EStG, 2016, § 20 Tz 12 mit weiteren Nachweisen).

Der Beschwerdeführer hat den beruflichen Zusammenhang der Rechtsschutzversicherung nicht nachgewiesen und es insgesamt unterlassen, nähere Angaben zu dieser

Versicherung zu machen. Sein Vorbringen beschränkt sich vielmehr auf die Angabe, die Rechtsschutzversicherung stehe in keinem Zusammenhang mit dem privaten Haushalt und umfasse insbesondere auch das Steuerrecht und Arbeitnehmerrechte. Die Abgabenbehörde sei daher verpflichtet, einen entsprechenden Anteil als Werbungskosten anzuerkennen.

Damit hat der Beschwerdeführer jedoch den von ihm selbst zu erbringenden Nachweis, dass bzw. inwieweit diese Rechtsschutzversicherung in Zusammenhang mit der beruflichen Sphäre stand, nicht erbracht. Soweit die Rechtsschutzversicherung Steuerrecht betrifft, ist sie jedenfalls der privaten Sphäre zugeordnet, da die Einkommensteuer nicht beruflich veranlasst ist.

Es handelt sich daher bei diesen Aufwendungen um nicht anzuerkennende gemischte Aufwendungen iSd § 20 Abs 1 Z 1 bzw Z 2 lit a EStG, diese sind daher nicht abzugsfähig.

Die Beschwerden erweisen sich somit insoweit als unbegründet.

Einschreibengebühren Finanzamt

Der Beschwerdeführer wendet sich weiters gegen die Nichtanerkennung der Einschreibengebühren an das Finanzamt.

Gemäß § 20 Abs 1 Z 6 EStG dürfen Steuern vom Einkommen und sonstige Personensteuern bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Gemäß § 20 Abs 2 EStG dürfen weiters bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, nicht abgezogen werden.

Wenn auch § 20 EStG für sich allein nicht einnahmenseitig anzuwenden ist, so gibt es doch korrespondierende Effekte auf der Einnahmenseite. So ist etwa nicht nur eine Einkommensteuerzahlung nicht abzugsfähig, sondern auch eine Einkommensteuergutschrift nicht steuerpflichtig. Für die Steuerbefreiung gibt es keine ausdrückliche Norm; sie ergibt sich nicht etwa aus der einer analogen Anwendung des § 20 EStG, sondern einfach daraus, dass die Einkommensteuer nicht betrieblich oder beruflich veranlasst, sondern in der Person des Steuerpflichtigen selbst begründet ist. § 20 Abs 1 Z 6 EStG selbst kommt nur klarstellender Charakter zu (*Quantschnigg/Schuch*, Einkommensteuer-Handbuch § 20 Tz 2).

Der Beschwerdeführer hat nicht aufgezeigt, inwieweit die Aufwendungen für Einschreibengebühren Finanzamt in Zusammenhang mit seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit stünden; diese stehen vielmehr offensichtlich in Zusammenhang mit seiner Einkommensteuerpflicht.

Die Aufwendungen für Einschreiben Finanzamt sind daher nicht abzugsfähig, die Beschwerden erweisen sich insoweit als unbegründet.

Alleinverdienerabsetzbetrag :

Gemäß § 33 Abs 4 Z 1 EStG in der für das Jahr 2004 anzuwendenden Fassung steht einem Alleinverdiener ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu.

Alleinverdiener ist ein Steuerpflichtiger, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet ist und von seinem unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten nicht dauernd getrennt lebt. Für Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs 4 ist die unbeschränkte Steuerpflicht des (Ehe-)Partners nicht erforderlich. Alleinverdiener ist auch ein Steuerpflichtiger mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs 1), der mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer anderen Partnerschaft lebt. Voraussetzung ist, dass der (Ehe)Partner (§ 106 Abs 3) bei mindestens einem Kind (§ 106 Abs 1) Einkünfte von höchstens 6.000 Euro jährlich, sonst Einkünfte von höchstens 2 200 Euro jährlich erzielt. Die nach § 3 Abs 1 Z 4 lit a, weiters nach § 3 Abs 1 Z 10 und 11 und auf Grund zwischenstaatlicher Vereinbarungen steuerfreien Einkünfte sind in diese Grenzen miteinzubeziehen. Andere steuerfreie Einkünfte sind nicht zu berücksichtigen. Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht nur einem der (Ehe)Partner zu. Erfüllen beide (Ehe) Partner die Voraussetzungen im Sinne der vorstehenden Sätze, hat jener (Ehe)Partner Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag, der die höheren Einkünfte im Sinne der Z 1 erzielt. Haben beide (Ehe)Partner keine oder gleich hohe Einkünfte im Sinne der Z 1, steht der Absetzbetrag dem weiblichen (Ehe)Partner zu, ausgenommen der Haushalt wird überwiegend vom männlichen (Ehe)Partner geführt.

Gemäß dem in § 33 Abs 4 Z 1 EStG genannten § 3 Abs 1 Z 4 lit a EStG sind das Wochengeld und vergleichbare Bezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung sowie dem Grunde und der Höhe nach gleichartige Zuwendungen aus Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen von der Einkommensteuer befreit.

Die (Ehe)Partnerin des Beschwerdeführers, Frau E**** L**** hat im Jahr 2004 Wochengeld von 10.434,80 € bezogen. Damit wurde jedoch die in § 33 Abs 4 Z 1 EStG genannte Grenze von 6.000 € überschritten, da das Wochengeld in diese Grenze einzubeziehen ist. Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht daher nicht zu.

Die Beschwerde erweist sich somit insoweit als unbegründet.

Spekulationseinkünfte:

Der Beschwerdeführer macht für das Jahr 2006 iZm dem Handel mit Wertpapieren negative Einkünfte aus Spekulationsgeschäften iSd § 30 EStG geltend, wobei er zusammengefasst vorbringt, es handle sich dabei um Spesen (= Werbungskosten) in Höhe von 18.287 €, wobei sich der Beschwerdeführer insbesondere auf das Erkenntnis des VwGH 27.5.2003, 98/14/0065 beruft.

Spekulationsgeschäfte sind gemäß § 30 Abs 1 Z 2 EStG in der für das Streitjahr geltenden Fassung Veräußerungsgeschäfte, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und

Veräußerung bei anderen Wirtschaftsgütern als Grundstücken (und anderen Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen) nicht mehr als ein Jahr beträgt.

§ 30 Abs 4 EStG in der für das Streitjahr geltenden Fassung bestimmt auszugsweise insoweit:

„Als Einkünfte sind der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös einerseits und den Anschaffungskosten und den Werbungskosten andererseits anzusetzen. [...] Die Einkünfte aus Spekulationsgeschäften bleiben steuerfrei, wenn die gesamten aus Spekulationsgeschäften erzielten Einkünfte im Kalenderjahr höchstens 440 Euro betragen. Führen die Spekulationsgeschäfte in einem Kalenderjahr insgesamt zu einem Verlust, so ist dieser nicht ausgleichsfähig (§ 2 Abs 2).“

Führen die Spekulationsgeschäfte in einem Kalenderjahr insgesamt zu einem Verlust, ist dieser nicht mit anderen Einkünften ausgleichsfähig. Ist allerdings bei einem (bestimmten bzw einzelnen) Spekulationsgeschäft im Veräußerungsjahr ein Gewinn erzielt und besteuert worden, sind nachträglich Werbungskosten oder Erlösminderungen nach der Rechtsprechung im Abflussjahr bis zum Betrag dieses Gewinnes zum Ausgleich mit anderen Einkünften zuzulassen (Jakom/Kanduth-Kristen EStG, 2012, § 30 Tz 64).

Wie sich somit aus dem letzten Satz des § 30 Abs 4 EStG ergibt, ist ein Ausgleich von negativen Ergebnissen aus Spekulationsgeschäften nur mit positiven Ergebnissen aus anderen Spekulationsgeschäften, nicht jedoch mit anderen Einkünften (etwa Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit) möglich.

Aus der vom Beschwerdeführer genannten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und des Verfassungsgerichtshofes ergibt sich dabei nichts Gegenteiliges. Denn in den dort entschiedenen Fällen war zunächst in einem Vorjahr bereits ein Spekulationsgewinn besteuert worden und wurde daher zur Vermeidung der Besteuerung fiktiver Gewinne ein Abzug von Werbungskosten im Folgejahr (lediglich bis zur Höhe des zuvor bereits besteuerten Gewinnes) zugelassen.

Im Streitfall wurden jedoch noch niemals Spekulationsgewinne (in Vorjahren) besteuert, die genannte Rechtsprechung ist daher auf den Streitfall nicht anwendbar.

Darüber hinaus kommt der vom Beschwerdeführer angestellten Unterscheidung zwischen Verlusten am Kapitalstamm und Ausgaben (Werbungskosten) deshalb keine Bedeutung zu, weil als Einkünfte aus Spekulationsgeschäften der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös einerseits und den Anschaffungskosten und den Werbungskosten andererseits anzusetzen ist.

Die Beschwerde erweist sich damit insoweit als unbegründet.

Kontoführungskosten:

Entgegen den Ausführungen in den Beschwerden wurden vom Finanzamt Kontoführungskosten nicht ausgeschieden. Die Beschwerden erweisen sich insoweit als unbegründet.

Berechnung:

	2004	2005	2006
Werbungskosten bisher:	1.240,50	2.026,95	1.078,22
Strom	340,00	350,00	340,00
Telefon / Internet zusätzlich		91,55	473,96
Werbungskosten lt BFG:	1.580,50	2.468,50	1.892,18

Zur Unzulässigkeit der Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG 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.

Zu den im Streitfall zu entscheidenden Rechtsfragen liegt bereits Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor, das Bundesfinanzgericht ist von dieser Rechtsprechung nicht abgewichen. Es liegt daher keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor. Die ordentliche Revision war daher nicht zuzulassen.

Die Beschwerden erweisen sich damit zum Teil als berechtigt, die angefochtenen Bescheide waren daher gemäß § 279 Abs 1 BAO abzuändern.

Beilage : 3 Berechnungsblätter

Wien, am 13. Mai 2016