

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende Dr. Ingrid Mainhart und die weiteren Senatsmitglieder Karl Krall, KR Max Stechauner, Wirtschaftskammer Kärnten, sowie MMag. Dr. Rudolf Dörflinger, Landarbeiterkammer, im Beisein der Schriftführerin Claudia Orasch in der Beschwerdesache J.G., Adr., über die Beschwerde vom 12.05.2015 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Klagenfurt vom 17.04.2015 und 28.4.2015 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2013 und 2014 in der Sitzung am 20. Juni 2017 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage für das Jahr 2013 beträgt € 15.576,06, die daraus resultierende Steuer € 1.325,26.

Die Bemessungsgrundlage für das Jahr 2014 und die Höhe der festgesetzten Abgabe ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden diese einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

## Entscheidungsgründe

J.G. (Beschwerdeführer, in der Folge Bf.) bezog in den Streitjahren 2013 und 2014 neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (vom 1.1. bis 31.10.2013 in der Höhe von € 4.878,44, vom 1.9.-30.9.2013 in der Höhe von € 14.000,00 und vom 6.10. bis 31.12.2014 in der Höhe von € 13.466,41) Arbeitslosenbezüge des AMS sowie Krankengeldbezüge der Kärntner Gebietskrankenkasse. Er betrieb in diesen Jahren das Studium der Angewandten Betriebswirtschaft, Ende 2015 schloss er dieses Studium ab.

### Verfahrensgang 2013

In der Erklärung für das Jahr 2013 machte der Bf. an Fahrtkosten € 1.600,79/Fahrten zu potentiellen Arbeitgebern samt Fahrten zum AMS, an Fortbildungskosten € 1.550,16/

Studium an der Universität Klagenfurt (davon Reisekosten von € 977,76 sowie an sonstigen Kosten € 619,65/Internet-Telefonkosten) geltend. Den Vorhalt des Finanzamtes vom 10.10.2014 (in dem ua. ausgeführt wurde, dass für die von ihm geltend gemachten Aufwendungen dieselben Maßstäbe anzulegen seien wie für das Jahr 2012, vgl. Erörterungsgespräch am 23.9.2014) seine Aufwendungen durch Belege nachzuweisen, kam der Bf. am 20.10.2014 dahin gehend nach, dass er einerseits eine Aufstellung seiner Aufwendungen (untergliedert in Sonderausgaben und Werbungskosten) und andererseits die diesen Aufwendungen zu Grunde liegenden Belege vorlegte. Gesondert aufgelistet wurden die vom Bf. geltend gemachten Fahrtkosten in der Höhe von € 1.033,62 für Fahrten zum AMS und potentiellen Arbeitgebern (2.461 Kilometer) sowie Fahrten zur Universität Klagenfurt in der Höhe von € 977,76 (2.328 Kilometer). Der Bf. legte dieser Aufstellung ua. Bestätigungen der von ihm besuchten Arbeitgeber sowie einen ÖBB-Fahrschein vom 4.1.2013 mit dem Vermerk Arbeitsmarktservice Klagenfurt bei. Dem weiteren Vorhalt des Finanzamtes, hinsichtlich der zurückgelegten Fahrten ein Fahrtenbuch vorzulegen, kam der Bf. nicht nach.

Über weiteren Vorhalt des Finanzamtes vom 9.3.2015, in dem auf die Notwendigkeit der Führung eines Fahrtenbuches hingewiesen wurde, führte der Bf. in seiner Beantwortung vom 27.3.2015 Folgendes aus: Er nehme - in Anbetracht der Tagsatzung beim BFG am 23.9.2014 zur Kenntnis, dass nur die kürzeste Wegstrecke steuerlich anerkannt werden könne. Er habe die Fahrten zwischen seiner Wohnung und der Universität daher auf 16 km abgeändert. Auch sei z.B. anlässlich des angeführten Gespräches seitens des Finanzamtes nie die Rede davon gewesen, dass von ihm ein Fahrtenbuch zu führen sei. Dieser Eingabe legte der Bf. eine korrigierte Aufstellung über seine im Jahr 2013 absolvierten Fahrten, eine Rechnung der Fa. E von Ende 2012 (Kilometerstand des Autos des Bf. 96.566), sowie 2 Gutachten der der Fa. R vom 4.4.2013 (Kilometerstand 97.990) und der Fa. H vom 22.4.2014 (Kilometerstand 107.483) vor.

Im Einkommensteuerbescheid vom 17.4.2015 ließ das Finanzamt dem Bf. an Reisekosten € 688,59, an Fortbildungskosten € 616,37 sowie an sonstigen Werbungskosten € 371,73 für einen steuerlichen Abzug zu. In der gesonderten Begründung ist Folgendes angeführt: zu Reisekosten/Fahrtkosten Arbeitssuche: Die Fahrstrecke von der Wohnung des Bf. zum AMS würden laut Routenplaner hin und retour 7 km betragen, demnach seien die vom Bf. geltend gemachten 10 km unrichtig. Wenn die verrechneten Strecken nicht nachvollziehbar seien, sei die Schätzung mit Hilfe des Routenplaners zulässig. Auch für das Vorstellungsgespräch bei am 4.1.2013 seien hin- und retour 628 km (an Stelle von 658 km) zum Ansatz zu bringen. Neben überhöhten Kilometerangaben des Bf. sei auch ein Fahrschein vom 4.1.2013 aktenkundig, der einen Vermerk des AMS (Businesscard) trage. Die Fahrtkosten seien somit vom AMS getragen worden; dies sei auch üblich. Bei weiteren Vorstellungsgesprächen (am 4.2. und 21.2., 17. und 18.6.2013) seien Kilometeransätze zu berichtigen. Von den Aufwendungen laut Anlagenverzeichnis sei ein Privatanteil von 60% auszuscheiden und somit € 136,39 steuerlich anzuerkennen. Die Fahrtkosten Fortbildung seien vom Bf. auf 16 (statt 24

Kilometer) korrigiert worden. Zu diesen Fahrten sei anzuführen, dass der Bf. weder Grundaufzeichnungen noch andere Aufzeichnungen (Verzeichnis der Lehrveranstaltungen o.ä.) beigebracht habe, die diese Aufwendungen (die z.T. zweimal täglich angefallen seien) einigermaßen glaubhaft erscheinen lassen. An Belegen seien eine Rechnung über einen Radwechsel vom 30.12.2012 (Kilometerstand 96.566) sowie zwei Gutachten vom 4.4.2013 und 22.4.2014 (Kilometerstände 97.990 bzw. 107.483). Im Zeitraum vom 7.1. bis 4.4.2013 seien insgesamt 3.220 Kilometer (1.138/736) steuerlich geltend gemacht worden, tatsächlich seien mit dem KFZ des Bf. 1.424 Kilometer zurückgelegt worden; daraus erhelle, dass die vom Bf. verzeichneten Fahrten nicht in der angegebenen Weise angefallen sein können. Die vom Bf. erstellten Listen seien somit als Nachweis - weil offensichtlich frei erfunden, nicht geeignet. Ein bestimmtes Ausmaß an beruflichen Fahrten sei auch aus der Sicht des Finanzamtes glaubhaft und werde aus Einfachkeitsgründen insgesamt Kilometergeld (für Fahrten zu Vorstellungsgesprächen und Ausbildungszwecken) für 2000 Kilometer, d.s. € 840,00 gewährt. Schätzung sei eine gewisse Ungenauigkeit immanent, wer zur Schätzung Anlass gebe, müsse die mit der Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen. Die Aufwände für Fortbildung seien auf € 196,37 zu kürzen, es würden die Studienbeiträge von € 17,50 und € 18,00 sowie tatsächliche Kosten für Hardware von € 160,87 /d.s. 60% von € 268,11 bleiben. An Internet- und Telefonkosten seien 60% des geltend gemachten Betrages, somit € 371,73 anzuerkennen. Insgesamt sei anzuführen, dass das Bundesfinanzgericht in mehreren Entscheidungen hervorgehoben habe, dass die Qualität der Aufzeichnungen mit der Anzahl der dienstlich oder privat gefahrenen Kilometer steigen würden. Aus diesem Grund sei ein zeitnah und geführtes Fahrtenbuch (in dem das Datum der betrieblichen Fahrt, Ort, Zeit und Kilometerstand jeweils am Beginn und Ende der betrieblichen Fahrt, Zweck jeder einzelnen betrieblichen Fahrt und die Anzahl der gefahrenen Kilometer, aufgegliedert in betrieblich und privat gefahrene Kilometer ersichtlich seien), ein sicherer Beweis. Eine mit Hilfe eines Computerprogrammes erzeugte Datei genüge den Anforderungen an ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch nur dann, wenn nachträgliche Veränderungen der eingegebenen Daten nach der Funktionsweise des entsprechenden Programmes ausgeschlossen seien.

Mit beim Finanzamt eingelangter Eingabe vom 12.5.2015 erhob der Bf. Beschwerde gegen den angeführten Bescheid. Diese richtet sich gegen die Nichtanerkennung von Reisekosten iZ mit mehreren Vorstellungsgesprächen und seiner beruflichen Fortbildung. So seien die Kilometerannahmen des Finanzamtes nicht korrekt (zB zwischen seinem Wohnsitz und der Fa. N./Anmerkung: in PLZ1, zwischen seinem Wohnsitz und dem AMS), er erläuterte darin seinem Umwege (17.6. Vorstellungsgespräch NP, Fahrt zu kostengünstigem Hotel in Eisenstadt, Rückfahrt dorthin nach Vorstellungsgespräch, via Bosruck und St. Michael nach Salzburg, Vorstellungsgespräch bei ME. In einer neuen Aufstellung seien die Beanstandungen des Finanzamtes berücksichtigt worden; Die frei erfundenen Kilometer würden sich daraus ergeben, dass zwischen dem Reifenwechsel und der § 57a Überprüfung 1.138 Kilometer zu Arbeitgebern zurückgelegt worden seien und 286 Kilometer mit dem Auto zur Uni. Die restlichen zurückgelegten Kilometer

von 4.025 seien erklärbar, betrage die Jahreskilometerleistung doch 9.493. Auch sei in seiner Excel-Tabelle ein Fehler enthalten, der sich zu seinen Ungunsten auswirke. Die unstrittigen Kilometer habe er in seiner neuen Tabelle korrigiert. Der pauschale Ansatz der Aufwendungen sei nicht zulässig, weil die Fahrten durch Bestätigungen nachgewiesen worden seien. Weiters sei der Privatanteil von 60% (für seine Internet- und Telefonaufwendungen sowie die Anschaffungen laut Anlagenverzeichnis) vom Finanzamt willkürlich festgesetzt worden; in den Vorjahren (so ua. auch für 2012, bei dem ein Erörterungsgespräch beim BFG abgeführt worden sei) seien 40% zum Ansatz gelangt. Darüber hinaus sei ihm auch der Aufwand für Supportleistungen (€ 300,00) nicht anerkannt worden.

Dieser Beschwerde wurde vom Bf. eine neue Aufstellung (datiert mit 12.5.2015) beigelegt, in der der Bf. 5.163 Kilometer (für Fahrten zu potentiellen Arbeitgebern) und für 1.680 Kilometer (für Fahrten zur Universität Klagenfurt) auswies. Weiters beigelegt wurde vom Bf. eine Rechnung vom 15.4.2013 über € 300,00 für Supportleistungen im Zusammenhang mit seiner EDV.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 17.12.2015 wurde dem Bf. zusätzlich der Aufwand von € 300,00 im Ausmaß von € 180,00 (Fortsbildung) anerkannt (Erhöhung des Aufwandes für Aus-/Fortsbildung von € 616,37 auf € 796,37). Die Fahrtkosten seien nicht durch ein Fahrtenbuch nachgewiesen worden, die vom Bf. erstellte Excel-Tabelle reiche nicht. Es seien die Fahrten in ohnehin nicht unbedeutender Höhe (Anmerkung für 2.000 Kilometer insgesamt € 840,00) geschätzt worden.

Mit beim Finanzamt eingelangter Eingabe vom 13.1.2016 stellte der Bf. den Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Darin führte er an, dass für ihn nicht nachvollziehbar sei, warum das Finanzamt sich nunmehr auf ein Fahrtenbuch versteife. Die in den Jahren zuvor erbrachten Belege, Bestätigungen und Aufzeichnungen hätte bisher gereicht und seien auch vom Bundesfinanzgericht im Jahr 2012 anerkannt worden. Die Bestätigungen der potentiellen Arbeitgeber seien übermittelt worden, die Fahrtkosten zur Universität Klagenfurt seien nicht nachweisbar, schon gar nicht jene zum Zwecke von Arbeitsgemeinschaften, Recherchen und Bibliotheksaufenthalte. Die im Anlagenspiegel aufscheinenden Aufwendungen seien mit einem Privatanteil von max. 40% in Ansatz zu bringen.

## Verfahrensgang 2014

In der Erklärung für das Jahr 2014 machte der Bf. Arbeitsmittel von € 261,98, Reisekosten von € 2.343,18, Fortbildungskosten von € 284,88 sowie sonstige Werbungskosten € 627,44 geltend. Daneben begehrte er Aufwendungen für doppelte Haushaltstafel von € 1.604,00 sowie für Familienheimfahrten von € 3.672,00 für einen steuerlichen Abzug.

Mit Bescheid vom 28.4.2015 gelangten die Arbeitsmittel und Fortbildungskosten mit jeweils € 150,00, die Reisekosten mit € 400,00 sowie die sonstigen Werbungskosten

mit € 300,00 zum Ansatz. Den Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten versagte das Finanzamt die steuerliche Anerkennung.

Mit am 12.5.2015 eingelangter Eingabe er hob der Bf. Beschwerde gegen den angeführten Bescheid. Darin führte er aus, dass die vom Finanzamt zum Ansatz gebrachten Pauschalbeträge nicht zulässig seien, zumal der Bf. für die Fahrten Bestätigungen erbracht und diese somit für das Finanzamt nachvollziehbar seien. Für den Privatanteil gelte das im Jahr 2013 Gesagte. Nicht nachvollziehbar sei für ihn die Nichtanerkennung der Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten, weil der sich am Ausbildungsort Wien befunden habe und ein befristetes Dienstverhältnis bis 31.12.2014 vorgelegen sei.

Dem Beschwerdebegehren wurde mit Beschwerdeentscheidung vom 18.3.2016 keine Folge gegeben. Begründend wurde im Schreiben vom 21.3.2016 ausgeführt, dass ein Fahrtenbuch nicht vorgelegt worden sei, was die Abgabenbehörde zur Schätzung berechtigt habe. Dabei habe das Finanzamt einen angemessenen Pauschalbetrag zum steuerlichen Abzug zugelassen. Zu den Einwendungen iZm den Privatanteilen sei auszuführen, dass der Bf. nicht nachweisen konnte, dass die vom Finanzamt vorgenommene Schätzung unberechtigt sei. Die Nichtanerkennung der Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten sei darin begründet, dass der Bf. in Wien keinen Wohnsitz begründet habe und diese Problematik bereits für das Jahr 2012 erörtert worden sei.

Mit Eingabe vom 16.4.2016 stellte der Bf. den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht. Der Vorwurf des Finanzamtes, dass er in den vergangenen Jahren wiederholt aufgefordert worden sei, ein Fahrtenbuch zu führen, stimme nicht. Vielmehr habe das Finanzamt in seiner Bescheidbegründung erstmals das Fahrtenbuch angezogen und habe seine Excel-Auflistung für unzureichend erachtet. In einer weiteren Eingabe (vom 13.1.2016) führte er nochmals aus, dass vor dem Bundesfinanzgericht seine Excel-Tabellen als Nachweis genügt hätten.

Einer

auf Grund einer Anfrage des Finanzamtes Klagenfurt ergangenen Anfragenbeantwortung des AMS Klagenfurt vom 23.5.2017 zu Folge erhielt der Bf. für die Jahre 2013 und 2014 Fahrtkostenersätze (vom AMS als Kilometergeld bezeichnet), die sich im Jahr 2013 auf € 779,50 und im Jahr 2014 auf € 359,29 beliefen. Diese Anfragenbeantwortung wurde dem Bf. mit Schreiben des Finanzamtes vom 18.5.2017 zur Kenntnis gebracht.

In der in der gegenständlichen Beschwerdeangelegenheit abgeführten mündlichen Verhandlung gab der Bf. an, dass er im Jahr 2013 (nach den Ermittlungen des Finanzamtes korrigierte) 5.163 Kilometer (laut Aufstellung vom 12.5.2015) im Zusammenhang mit Vorstellungsgesprächen mit seinem PrivatPKW absolviert habe. Die Reisebewegung vom 16. bis 18.6.2013 sei in seiner Eingabe vom 12.5.2015 erläutert worden. Der Amtsvertreter führte dazu aus, dass es sich einerseits um Fahrten vom 4.1. -28.8.2013 gehandelt habe; für diese Fahrten habe eine Schätzungsbefugnis

bestanden und eine griffweise Schätzung vorgenommen worden sei; er verweist auch darauf, dass der Bf. die AMS-Kostenersätze verschwiegen habe. Zu den Reisekosten aus Anlass des Aufsuchens der Universität Klagenfurt habe er im Jahr 29013 insgesamt 286 km mit dem Auto zurückgelegt, die restlichen Kilometer sei er mit seinem Rad gefahren. Der Amtsvertreter stellt diese Kilometerleistung außer Streit. Die Aufwendungen laut Afa-Verzeichnis seien dem Bf. zu 40% anerkannt worden; im Erörterungsgespräch vom 23.9.2014 seien ihm für das Jahr 2012 für Aufwendungen aus diesem Titel 60% anerkannt worden. Der Amtsvertreter verweist auf die geänderten beruflichen und Fortbildungsverhältnisse des Jahres 2013. Die Kilometerleistung des Jahres 2014 seines eigenen PKW aus dem Titel Vorstellungsgespräche betrage 4.651. Diese Kilometerleistung wird vom Amtsvertreter dem Grunde nach nicht in Abrede gestellt. Zu den Fahrtkosten Fortbildung habe der Bf. keine weiteren Aufschreibungen, von den gesamten Kilometern habe er 30% mit dem Fahrrad zurückgelegt. Nach den Ausführungen des Amtsvertreters entspreche dies nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens. Der Betrag laut Afa-Verzeichnis 2014 von € 261,98 und der (belegmäßig nachgewiesene Aufwand) von € 284,88 seien laut Bf. ungekürzt in Abzug gebracht worden. Laut Amtsvertreter sei bei Ansatz des Privatanteils zu berücksichtigen, dass der Bf. ab 10/2014 wieder berufstätig gewesen sei. Der Bf. wendet ein, dass in Anbetracht seiner Jobsuche, der Berufsausübung und der universitären Ausbildung ein Abzug eines Privatanteiles von max. 10% gerechtfertigt sei. Den Ansatz dieses Privatanteiles beantrage er nunmehr auch für die Aufwendungen des Jahres 2013, für die Privatanteil in Abzug zu bringen sind. Die Aufwendungen von € 20,40 würden ein berufliches Meeting der Fa. L. als Hintergrund haben. In der im Zusammenhang mit seiner doppelten Haushaltsführung auch von ihm bewohnten Wohnung (80m<sup>2</sup>) habe er ein eigenes Schlafzimmer benutzt und die übrigen Räume mitbenutzt. D.P. sei eine Bekannte von ihm, er habe mit ihr eine mündliche Vereinbarung über eine monatliche Aufwandsentschädigung von € 434,67 gehabt. Der Amtsvertreter bringt vor, dass es eine meldebehördliche Erfassung des Bf. im Jahr 2014 nicht gegeben habe. Der Bf. repliziert, dass ihm eine Meldung auf Grund der Rechtslage des Landes Kärnten (Wohnbauförderung) nicht möglich gewesen sei. Für die monatlichen Familienheimfahrten wäre Kilometergeld von € 280,00 in Ansatz zu bringen, was der Bf. akzeptiert. Der Amtsvertreter wendet ein, dass die Mitbenutzung einer Wohnung gegen Kostenersatz keine eigenständigen Haushalt begründe, weshalb Aufwendungen aus dem Titel der doppelten Haushaltsführung im Familienheimfahrten nicht zustehen würden. Die Vorsitzende führt noch aus, dass bei den Fahrten zu den Vorstellungsgesprächen der Jahre 2013 und 2014 die vom AMS ausbezahlten Kostenersätze in Abzug zu bringen seien. Der Bf. beantragt den Beschwerden im Sinne seiner vorstehenden Ausführungen Folge zu geben. Das Finanzamt beantragt die Abweisung der Beschwerden, weil aus seiner Sicht die Unstimmigkeiten in den Streitjahren und davor nicht beigelegt seien.

An Sachverhalt steht fest:

1. Bei den vom Bf. bezogenen Einkünften des Jahres 2013 handelte es sich um Nachzahlungen auf Grund seiner in den Vorjahren bestehenden Dienstverhältnisse. Im Jahr 2014 war der Bf. vom 6.10.-31.12.2014 bei einem österreichischen Möbelhaus zur Einschulung an deren Standorten Wien und St. Pölten tätig, dieses Dienstverhältnis endete am 31.12.2014.
2. Der Bf. betrieb in den Streitjahren Studium der Angewandten Betriebswirtschaft an der Alpe Adria Universität Klagenfurt; dieses schloss er im November 2015 ab.
3. Der Bf. absolvierte in den Streitjahren Fahrten zu potentiellen Arbeitgebern, bei denen sich die zurückgelegten Fahrtstrecken im Jahr 2013 auf 5.064 Kilometer und im Jahr 2014 auf 4.487 Kilometer beliefen. Weiters nahm der Bf. Termine beim AMS Klagenfurt (Rudolfsbahngürtel) wahr, die dabei zurückgelegten Fahrtstrecken beliefen sich auf insgesamt 49 Kilometer/2013 und 63 Kilometer/2014. Die Entfernung zwischen der Wohnung des Bf. und dem AMS Klagenfurt und zurück beträgt insgesamt 7 Kilometer.
4. Für die unter Punkt 3 angeführten Fahrten erhielt der Bf. vom AMS Fahrtkostenersätze, die sich im Jahr 2013 auf € 779,50 und im Jahr 2014 auf € 359,29 beliefen. Die vom Bf. in seinen Aufstellungen angeführten Termine beim Arbeitsmarktservice decken sich (im Wesentlichen) mit jenen, die vom AMS im Antwortschreiben vom 18.5.2017 angeführt sind.
4. Weiters legte er in den Streitjahren Fahrten zur Universität Klagenfurt zurück, die sich im Jahr 2013 auf 286 Kilometer und im Jahr 2014 auf 650 Kilometer beliefen. Die Entfernung zwischen der Wohnung des Bf. und der Universität Klagenfurt beträgt in einer Richtung 8 Kilometer.
5. Beim Bf. sind für das Jahr 2014 Aufwendungen aktenkundig, die (ungekürzt) € 261,98 (Arbeitsmittel), € 305,28 (Fortbildungskosten) und € 562,00 (Telefon- und Internetkosten) betrugen.
6. Weiters erliegt im Akt eine Rechnung von € 20,40 für eine Übernachtung im Gasthof S./ € 16,00 und Reisekosten/ÖBB-Tickets € 4,40.
7. Der Bf. war im vom 6.7. bis 31.12.2014 bei der Fa. R.L. GmbH in Wien tätig und stand dort in Ausbildung.
8. Im Jahr 2014 hatte der Bf. an Wohnungsaufwendungen in Wien insgesamt € 1.304,01 (€ 434,67 monatlich) zu tragen. Wohnungsaufwendungen hatte der Bf. im Jahr 2014 auch in Klagenfurt zu tragen.
9. Über die Arbeitnehmerveranlagung des Jahres 2012 wurde mit dem Bf. beim Bundesfinanzgericht am 23.9.2014 ein Erörterungsgespräch abgeführt. Dabei wurde ein Privatanteil von 40% bei den vom Bf. geltend gemachten Aufwendungen für Arbeitsmittel sowie Reisekosten anerkannt. Weiters wurde ein Drittel der in diesem Jahr geltend gemachten Kilometergelder zwischen Wohnsitz und Universität Klagenfurt ausgeschieden und davon die Hälfte als mit dem privaten PKW zurückgelegt anerkannt. Ein Fahrtenbuch

wurde vom Bf. für seine Fahrten im Jahr 2012 weder geführt noch ein solches (vom Finanzamt oder aber BFG) gefordert.

Dieser Sachverhalt ergibt sich zunächst aus dem Akteninhalt. Er ergibt sich - was die Fahrten zu potentiellen Arbeitgebern anbelangt - weiters aus den vom Bf. erstellten bzw. korrigierten Fahrtkostenaufstellungen für das Jahr 2013 (in seiner letzten Fassung vom 12.5.2015) sowie für das Jahr 2014 (Urfassung). Die Differenz in den zurückgelegten Kilometern 2013 im Zusammenhang mit den potentiellen Arbeitgebern ergibt sich daraus, dass vom Bundesfinanzgericht in der Fahrtkostenaufstellung vom 12.5.2015 die vom Finanzamt im Einkommensteuerbescheid 2013 vom 17.4.2015 festgestellten Kilometerberichtigungen auf Grund der (auch vom Bundesfinanzgericht festgestellten) Ergebnisse des Routenplaners (Fa. N. statt 312 292 Kilometer und Fa. M.U. statt 658 628 Kilometer) nachgezogen wurden. Weiters wurden die vom Bf. verrechneten Kilometerangaben des Jahres 2014 an jene des Routenplaners (Via Michelin) für die über die A2 führenden Wegstrecken angepasst (P 632 statt 658, L 704 statt 715, Akras 598 statt 634 und B 634 statt 648 Kilometer). Die vom Bf. in seinen Aufstellungen angeführten AMS-Termine decken sich (großteils) mit jenen, die sich in der Anfragenbeantwortung des Arbeitsmarktservice Klagenfurt finden. Die zusätzlichen Fahrten dorthin sind für das Bundesfinanzgericht glaubwürdig. Die Ansätze für Fahrten zur Universität Klagenfurt entspringen den Angaben des Bf. und wurden von diesem für das Jahr 2013 - was zunächst die Entfernung anbelangt - an das Ergebnis des am 23.9.2014 abgeführten Erörterungsgespräches angepasst. Den Telefon- und Internetkosten des Jahres 2014 liegen die vom Bf. - in Entsprechung des in der mündlichen Verhandlung vom 20.6.2017 erteilten Auftrages - vorgelegten Rechnungen in der Höhe von insgesamt € 562,00 zu Grunde.

In Streit steht, ob die für die Jahre 2013 und 2014 vom Finanzamt erfolgte Schätzung der Fahrtkosten des Bf. gerechtfertigt ist. Dieselbe Frage stellt sich auch für die im Jahr 2014 erfolgte Schätzung auch aller übrigen Aufwendungen des Bf. Ebenfalls strittig ist, in welcher Höhe allfällige Privatanteile von den Aufwendungen laut Afa-Verzeichnis des Jahres 2013 und den sonstigen Aufwendungen des Bf. (im Jahr 2014) in Abzug zu bringen sind. Letztlich steht in Streit, ob dem Bf. Kosten für die doppelte Haushaltsführung für die Monate Oktober bis Dezember 2014 zuerkannt werden können.

In rechtlicher Hinsicht ist Folgendes auszuführen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Werbungskosten sind nach Z 7 der zitierten Bestimmung auch Ausgaben für Arbeitsmittel. Im Rahmen der selbständig ausgeübten Tätigkeiten sind Betriebsausgaben die Aufwendungen und Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Die Begriffe "Werbungskosten" und "Betriebsausgaben" sind grundsätzlich

inhaltsgleich. Maßgeblich ist, dass ein Aufwand durch die Einkünfteerzielung veranlasst ist (Doralt, EStG, § 16 Tz 3; Hofstätter/Reichel, Kommentar, § 16 allgemein Tz 2). Die Notwendigkeit einer Ausgabe ist grundsätzlich keine Voraussetzung für deren Absetzbarkeit. Allerdings darf bei Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahelegen, die Veranlassung durch die Einkünfteerzielung nur dann angenommen werden, wenn sie sich als für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit notwendig erweisen (Jakom/Lenneis EStG, 2011, § 16 Rz 2; VwGH 9.7.1997, 93/13/0296; BFH 27.9.1996, IV R 47/96).

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

Nach der geltenden Rechtslage stellen Wohnungskosten (d.s Haushaltsaufwendungen) grundsätzlich keine Werbungskosten der Betriebsausgaben dar. Der Verwaltungsgerichtshof judiziert in ständiger Rechtsprechung, dass lediglich unvermeidbare Mehraufwendungen, die dem Abgabepflichtigen dadurch erwachsen, dass er am Beschäftigungsstandort wohnen muss und ihm eine Verlegung des Familienwohnsitzes (bzw. bei ledigen Steuerpflichtigen Heimatwohnsitz) an den Beschäftigungsstandort ebenso wenig zugemutet werden kann wie die tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz/ Heimatwohnsitz, als beruflich oder betrieblich bedingte Mehraufwendungen bei jener Einkunftsart abzuziehen sind, bei der sie erwachsen (vgl. u.a. VwGH 28.12.2011, 2008/15/0235).

Werbungskosten sind nach § 16 Abs. 1 Z 10 EStG Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen.

Nach übereinstimmender Ansicht von Lehre (Zorn in Hofstätter/Reichel, Kommentar, § 16 allgemein Tz 4) und Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.12.1996, 92/14/0176) muss der Steuerpflichtige die als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen nachweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft machen (vgl. Jakom/Lenneis EStG, 2011, § 4 Rz 279).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Fahrtaufwendungen sowohl im betrieblichen als auch im außerbetrieblichen Bereich stets in der tatsächlichen Höhe als Werbungskosten oder Betriebsausgaben zu berücksichtigen (vgl. VwGH 28.2.2008, 2005/15/0074, und VwGH 8.10.1998, 97/5/0073). Ein Wahlrecht auf Berücksichtigung der Fahrtkosten durch den Ansatz der amtlichen Kilometergelder an Stelle der tatsächlichen Aufwendungen besteht demnach nicht (vgl. VwGH 27.8.2008, 2008/15/0196, mwN); müssen die Aufwendungen jedoch aufgrund fehlender Kenntnis ihrer exakten Höhe bzw. entsprechender Nachweise im Schätzungswege ermittelt werden,

stellt auch die Schätzung mit dem amtlichen Kilometergeld eine geeignete Methode dar, die in vielen Fällen zu einem den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Ergebnis führt (vgl. VwGH 28.10.2010, 2007/15/0040, und VwGH 27.8.2008, 2008/15/0196, mwN).

Fahrtkosten (tatsächliche Aufwendungen, Kilometergelder) sind durch Aufzeichnungen oder sonstige Unterlagen nachzuweisen, die die Kontrolle sowohl des beruflichen Zwecks als auch der tatsächlich zurückgelegten Fahrtstrecke erlauben [vgl. Atzmüller/ Lattner in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 16 Anm. 26, Stichwort "Fahrtkosten - Allgemeines", (Stand 1.6.2013, rdb.at); Doralt in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG, 13. Lfg., § 16 Tz 220, Stichwort "Fahrtkosten"; VwGH 21.10.1993, 92/15/0001]. Ein solcher Nachweis kann durch ein ordnungsgemäß (fortlaufend, zeitnah und übersichtlich) geführtes Fahrtenbuch, in dem jeweils Datum, Kilometerstrecke, Ausgangs- und Zielpunkt sowie Zweck jeder einzelnen Fahrt angeführt sind (vgl. Doralt in Doralt/Kirchmayr/Mayr/ Zorn, EStG, 13. Lfg., § 16 Tz 220, Stichwort "Fahrtkosten", mwN) oder auch durch andere Belege und Unterlagen, aus denen die relevanten Umstände hervorgehen, erfolgen (vgl. auch VwGH 24.6.2010, 2007/15/0238, und VwGH 24.2.2005, 2003/15/0073, mit Hinweis auf den sich aus § 166 BAO ergebenden Grundsatz der Unbeschränktheit der Beweismittel).

Nach § 115 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben erforderlich sind.

Nach § 138 Abs. 1 BAO haben die Abgabepflichtigen und die diesen nach § 140 gleichgestellten Personen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

#### Fahrtkosten 2013 und 2014

Im gegenständlichen Fall hat der Bf. eine Tabelle vorgelegt, aus der sich für das Jahr 2013 und 2014 die Fahrten zu potentiellen Arbeitgebern und zum Arbeitsmarktservice ergeben. Dazu hat der Bf. Bestätigungen von potentiellen Arbeitgebern vorgelegt, wonach er an den von ihm angegebenen Tagen bei diesen vorstellig geworden ist. Mit der Vorlage dieser Unterlagen ist der Bf. aus der Sicht des Bundesfinanzgerichtes seiner Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht nachgekommen.

Untermauert wird das Vorbringen des Bf. durch die Bestätigung des AMS vom 18.5.2017 vor, wonach der Bf. für die in seiner Aufstellung angeführten Fahrten (mit Ausnahme zu jenen Arbeitgebern, deren Vermittlung nicht über das AMS erfolgte) Kostenersätze in Form von Kilometergeldern halten hat. Auf Grund der im gegenständlichen Fall zur Verfügung stehenden Unterlagen bestehen für das Bundesfinanzgericht keine Zweifel, dass der Bf. die von ihm in seinen Aufstellungen der Jahre 2013 und 2014 angeführten Wegstrecken im Zusammenhang mit seiner Arbeitssuche zurückgelegt hat.

Die vom Finanzamt vorgenommene ("griffweise") Schätzung seiner Fahrtkosten ist aus der Sicht des Bundesfinanzgerichtes nicht gerechtfertigt. Vielmehr hätte eine solche nur dann Platz greifen können, wenn der Bf. zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung ungeachtet seiner Verpflichtung nicht bereit gewesen wäre bzw. eine solche überhaupt unterlassen hätte. Dies war nicht der Fall.

Auch der vom Finanzamt geforderte Nachweis in Form eines Fahrtenbuches, aus dem nach dessen Auffassung alle dienstlichen und privaten Fahrten des Bf. aufgezeichnet hätten werden sollen, ist aus der Sicht des Bundesfinanzgerichtes schon deshalb entbehrlich, weil die Fahrten mit den größeren Fahrtstrecken durch andere Nachweise (vgl. VwGH 2007/15/0238) vom Bf. belegt werden konnten.

Die Zuerkennung des amtlichen Kilometergeldes für die vom Bf. zurückgelegten Strecken hält das Bundesfinanzgericht schon deshalb für gerechtfertigt, weil die Rechtsprechung eine derartige Schätzung für probat hält, zu einem den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Ergebnis zu führen (vgl. nochmals Erkenntnis vom 27.8.2008, 2008/15/0196). Aus diesem Titel sind dem Bf. somit € 2.147,00 (für 5.113 Kilometer/2013) sowie € 1.911,00 (für 4.550 Kilometer/2014) zuzuerkennen. Von diesem Beträgen sind die Kostenersätze des AMS in Abzug zu bringen, sodass sich steuerlich zu berücksichtigende Beträge € 1.367,50/2013 sowie € 1.552,71/2014 ergeben.

Die vom Bf. in seinen Aufstellungen der Jahre 2013 und 2014 ausgewiesenen Fahrten sind mit seinem Studium erklärbar. Auch das Finanzamt hat durch die Zuerkennung von (geschätzten) Aufwendungen diesen Standpunkt vertreten und dem Bf. diese Aufwendungen zu Recht als Fortbildungskosten (die Auffassung des Finanzamtes, dass das Studium der angewandten Betriebswirtschaft des Bf. im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit zu sehen ist, teilt auch das Bundesfinanzgericht) zum Ansatz gebracht.

Grundsätzlich ist anzuführen, dass § 184 die Möglichkeit zur Schätzung eröffnet, wenn der Steuerpflichtige das Zutreffen der gesetzlichen Voraussetzungen zwar dem Grunde, nicht aber der Höhe nach beweisen kann (vgl. VwGH 27.02.2008, 2004/13/0116 mit Hinweis auf Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer III C, Tz 5 zu 34 Abs. 1), .

Das Bundesfinanzgericht hält die vom Finanzamt bei diesen Fahrten angewandte Schätzungsmethode allerdings für nicht gerechtfertigt, weil sie vom Bundesfinanzgericht nicht nachvollzogen werden kann. Die gegenständliche Verrechnung des Bf. löst aber auch für das Bundesfinanzgericht Zweifel aus, weil in seinen Aufstellungen in regelmäßiger Reihenfolge Fahrten am Montag, Dienstag, Donnerstag und Freitag/2013, Fahrten zweimal am Tag sowie Fahrten an Sams-, Sonn- und Feiertagen (Letzteres beispielsweise am 23.3., 14.4., 17.11.2013, am 22.3., 1.5., 24.5.2014, somit an Tagen, an denen laut Internetrecherche sowohl die Universität als auch die Bibliothek geschlossen sind). Diese Zweifel konnte der Bf. nicht ausräumen, weil seine Begründung in nicht überprüfbaren Angaben bestand (vgl. Eingabe vom 13.1.2016-Vorlageantrag 2013).

Für das Jahr 2013 ist auszuführen, dass der Bf. sein Begehren auf Zuerkennung der Fahrten zur Universität Klagenfurt auf insgesamt 286 Kilometer eingeschränkt hat. Der Zuerkennung eines Betrages von € 120,00 aus diesem Titel steht nach der Auffassung des Bundesfinanzgerichtes nichts entgegen.

Was die diesbezüglichen Fahrten im Jahr 2014 anbelangt, hat der Bf. in der mündlichen Verhandlung angegeben, dass sie um 30% zu kürzen seien. In Anbetracht der vorstehenden Ausführungen und eines Vergleiches mit dem Jahr 2013 kann dieser Angabe des Bf. nicht gefolgt werden. Vielmehr hält das Bundesfinanzgericht jene Schätzung, die auch im Jahr 2012 erfolgte, als für den gegenständlichen Fall angemessen (Kürzung der Gesamtaufwendungen um ein Drittel, vom verbleibenden Betrag Anerkennung der Hälfte als mit dem privaten PKW zurückgelegt), zumal diese sowohl die Zustimmung des Bf. als auch jene des Finanzamtes gefunden hat. Auf Grund dieser Schätzung ergeben sich für 325 Kilometer ein steuerlich anzuerkennendes Kilometergeld von € 136,50.

#### Ausmaß der Privatnutzung - Privatanteile/2013

Was die vom Bf. geltend gemachten übrigen Aufwendungen anbelangt, hat das Finanzamt in seinen Bescheiden des Jahres 2013 dem Bf. insgesamt € 1.016,69 (davon an Aufwendungen im Zusammenhang mit Reisen und Afa € 268,59, an Aus- und Fortbildungskosten einschließlich zusätzlicher Kosten € 376,37 sowie an sonstigen Werbungskosten € 371,73) zum steuerlichen Abzug zugelassen. Das Bundesfinanzgericht teilt die Auffassung des Finanzamtes, dass dem Bf. die ihm vom Finanzamt zuerkannten Beträge gebühren. Strittig ist lediglich geblieben, ob die Kürzung des sich aus dem Anlagenverzeichnis ergebenden Aufwandes (€ 340,97) um 60% auf € 136,39 gerechtfertigt ist.

Der Bf. hat sich diesbezüglich (zunächst) auf das Ergebnis des Erörterungsgespräches und auf den Prozentsatz von 40% berufen. In der mündlichen Verhandlung hat der Bf. insofern umgeschwenkt, als er eine Herabsetzung desselben auf 10% begehrte. Das Finanzamt hielt hingegen an der vorgenommenen Kürzung von 60% fest.

Bei den vom Bf. geltend gemachten Aufwendungen laut Anlagenverzeichnis (Navigationssystem, Laptop) handelt es sich um solche, die - nach den Erfahrungen des täglichen Lebens - auch privat genutzt werden. Für IT-Aufwendungen beträgt der Privatanteil nach der Auffassung des Bundesministeriums für Finanzen mindestens 40% (vgl. EStRL, Rz 1512). Für ein Navigationsgerät hält ua. der Unabhängige Finanzsenat einen Privatanteil von 40% für gerechtfertigt (vgl. RV/0433-L/08).

Wie dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes 2001/13/0241 zu entnehmen ist, bedarf eine unter diesem Wert angeführte Nutzung eines besonderen im Einzelfall zu führenden Nachweises. Dasselbe muss nach der Auffassung des Bundesfinanzgerichtes auch in umgekehrter Richtung gelten.

Aus der Sicht des Bundesfinanzgerichtes kann die Argumentation des Finanzamtes nicht durchschlagen, zumal es von zusätzlichen Aufwendungen des Bf. im Jahr 2013

einen Privatanteil von 40% für gerechtfertigt hält (vgl. Beschwerdevorentscheidung 2013). Nicht zuletzt auf Grund des in den Einkommensteuerrichtlinien festgesetzten Wertes hält das Bundesfinanzgericht einen solchen von 40% für gerechtfertigt. Wenn der Bf. demgegenüber einen solchen von 10% einfordert, so scheitert es schon daran, dass der Bf. jedweden Nachweis für sein Begehr schuldig geblieben ist. Der im Anlagenverzeichnis ausgewiesene Aufwand ist somit nach dem Dafürhalten des Bundesfinanzgerichtes in der Höhe von € 204,58 (an Stelle von € 136,39) zu berücksichtigen.

Dem Bf. gebühren für 2013 somit insgesamt € 2.572,38 (€ 1.367,50/Reisekosten, € 516,78/Nebenkosten und Afa, € 316,37/Fortbildungskosten und € 371,73/Telefonkosten).

## Aufwendungen 2014

Was die vom Finanzamt in Ansatz gebrachten (übrigen geschätzten) Aufwendungen des Bf. im Jahr 2014 anbelangt, so setzen sich diese aus Afa (laut Verzeichnis) von € 261,98, einer Nächtigung von € 20,40, IT-Aufwendungen von € 248,38 sowie Studienbeiträgen von € 36,50, allesamt nachgewiesen, zusammen, was die vom Finanzamt vorgenommene (pauschale) Schätzung des Finanzamtes unzulässig macht.

Vom Bf. wurden nach Durchführung der mündlichen Verhandlung dem Bundesfinanzgericht Rechnungen vorgelegt, aus denen sich Telefon- und Internetkosten im Jahr 2014 von € 562,00 ergeben.

Von den Afa-Beträgen, IT-Aufwendungen sowie den Telefon- und Internetkosten sind aus den angeführten Gründen 40% Privatanteil in Abzug zu bringen, sodass diese mit € 157,18, € 149,02 und € 337,20 (Gesamtsumme € 643,40) in Ansatz zu bringen sind. Zur Gänze in Ansatz zu bringen sind die Nächtigungskosten von € 20,40 (deren berufliche Bedingtheit schon auf Grund der geringen Höhe glaubhaft ist) sowie € 36,50 (Studienbeiträge).

Die Gesamtaufwendungen aus diesem Titel belaufen sich auf € 700,30.

## Familienheimfahrten

Wenn einem Steuerpflichtigen zwangsläufig Mehraufwendungen dadurch erwachsen, dass er neben seinem Heimatwohnsitz am Beschäftigungsstandort eine zweite Wohnmöglichkeit benötigt, weil ihm weder eine Wohnsitzverlegung noch eine tägliche Rückkehr an den Ort des eigenen Hauses zugemutet werden kann, so sind die Mehraufwendungen dafür grundsätzlich steuerlich abzugsfähig (dies allerdings nur während einer Übergangszeit). Gleches gilt für Fahrten (in gewissen Zeitabständen) an den Heimatwohnsitz, um dort nach dem Rechten zu sehen.

Was die vom Bf. beantragten Aufwendungen für Familienheimfahrten anbelangt, stand der Bf. im Jahr 2014 in einem vom 6.10. bis 31.12. (zu Ausbildungszwecken) bestehenden Dienstverhältnis. Dem liegt eine Vereinbarung über den Dienstort (St. Pölten und Wien), abgeschlossen zwischen dem Bf. und dem Arbeitgeber vom 2.10.2014 zu

Gründe, die im Abgabenverfahren vorgelegt wurde. Weiters hat der Bf. nachgewiesen, dass er einer Bekannten eine monatliche Aufwandsentschädigung von € 434,67 (für die Mitbenutzung einer ca. 80 m<sup>2</sup> großen Wohnung) bezahlt hat.

Durch die vorübergehende Tätigkeit des Bf. in Wien/St. Pölten und des nachgewiesenen Mehraufwandes (der Bf. hatte für seine Wohnung in Klagenfurt ebenfalls Aufwendungen zu tragen) liegen im gegenständlichen Fall die Voraussetzungen für die Zuerkennung der diesbezüglichen Kosten für doppelte Haushaltsführung vor. Dem Bf. wäre ein Betrag von € 1.304,01 (monatlich € 434,67) steuerlich zuzuerkennen. Familienheimfahrten wären dem Bf. in Gesamthöhe von € 840,00 (monatlich € 280,00, vgl. Niederschrift über die mündliche Verhandlung) zuzuerkennen, weil es dem Bf. als ledigem Steuerpflichtigen mit Wohnung im Heimatort zuzubilligen ist, einmal monatlich in derselben nach dem Rechten zu sehen (vgl. VwGH vom 18.12.1997, 96/15/0259).

Sofern das Finanzamt ins Treffen geführt hat, dass die Mitbenutzung einer Wohnung gegen Kostenersatz keinen eigenständigen Haushalt begründe, so trifft dies zufolge der länger dauernden Nutzung der Wohnung (und nicht fallweisen Aufnahme als Gast) nicht zu.

Die Werbungskosten beim Bf. für das Jahr 2014 sind daher in der Gesamthöhe von € 4.532,52 zu berücksichtigen.

Dem Einwand des Finanzamtes, dass Werbungskosten für Zeiträume nicht zustehen, in denen lediglich steuerbefreite Leistungen bezogen worden sind, kann im gegenständlichen Fall nicht gefolgt werden, weil die vom Bf. geltend gemachten Aufwendungen nicht im Zusammenhang mit steuerbefreiten Leistungen stehen (vgl. VwGH vom 23.11.2006, 2005/14/0127).

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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.

Klagenfurt am Wörthersee, am 24. Juli 2017

