§§ 9-25

Kirchhof / Kulosa / Ratschow

2020
ISBN 978-3-406-72682-8
C.H.BECK

schnell und portofrei erhältlich bei
beck-shop.de

Die Online-Fachbuchhandlung beck-shop.de steht für Kompetenz aus Tradition. Sie gründet auf über 250 Jahre juristische Fachbuch-Erfahrung durch die Verlage C.H.BECK und Franz Vahlen.
beck-shop.de hält Fachinformationen in allen gängigen Medienformaten bereit: über 12 Millionen Bücher, eBooks, Loseblattwerke, Zeitschriften, DVDs, Online-Datenbanken und Seminare. Besonders geschätzt wird beck-shop.de für sein umfassendes Spezialsortiment im Bereich Recht, Steuern und Wirtschaft mit rund 700.000 lieferbaren Fachbuchtiteln.

EFG 1991, 377; FG Berlin-Brandenburg 10.1.2008 – 6 K 993/05, EFG 2008, 676; FG Rheinland-Pfalz 21.8.2008 – 4 K 2076/05, EFG 2009, 16). Der Grund liegt darin, dass körperliche Ertüchtigung stets auch die private Lebensführung berührt und eine sinnvolle Abgrenzung des objektiven vom privaten Veranlassungsbeitrag regelmäßig nicht möglich ist. Anders liegen die Dinge, wenn die betreffende sportliche Betätigung den Gegenstand des (Ausbildungs-)Dienstverhältnisses bildet. In einem solchen Fall tritt die private Mitveranlassung derart in den Hintergrund, dass die sportbedingten Aufwendungen (in vollem Umfang) als Werbungkosten abgezogen werden können (vgl. FG Thüringen 25.9.2013 – 3 K 290/13, EFG 2014, 292, betr. sportbedingte Aufwendungen eines Auszubildenden in der Sportfördergruppe der Thüringer Polizei; vgl. auch BFH 21.11.1986 – VI R 137/83, BStBl. II 1987, 262, betr. Aufwendungen eines Diplom-Pädagogen für Sportbekleidung und Sportgeräte, die zur Leitung von „Interessengruppen" in einem Internat genutzt werden).

Sprachkurs

Siehe „Bildungsaufwendungen" → Rn. 744. **901**

Steuerberatungskosten

Aufwendungen für Steuerberatung sind nur insoweit Werbungskosten, als sie der Erzielung oder der Ermittlung von Überschusseinkünften dienen und kein Entgelt für die Erstellung einer Einkommensteuererklärung darstellen (BFH 4.2.2010 – X R 10/08, BStBl. II 2010, 617; BFH 20.11.2012 – VIII R 29/10, BStBl. II 2013, 344; vgl. auch BFH 18.5.2011 – X B 124/10, BFH/NV 2011, 1838). **902**

Strafverteidigungskosten

Siehe „Rechtsverfolgungskosten" → Rn. 882; → § 12 Rn. 228; → § 12 Rn. 584. **903**

beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Streikaufwendungen

Da die Teilnahme an einem Streik keine steuerbare Betätigung darstellt, entbehren Aufwendungen, die mit der Teilnahme an einem Streik in Zusammenhang stehen, der erforderlichen erwerbsbezogenen Veranlassung. Sie können daher nicht als Werbungskosten abgezogen werden (BFH 24.10.1990 – X R 161/88, BStBl. II 1991, 337). **904**

Studienkosten

Siehe „Bildungsaufwendungen" → Rn. 744; → Rn. 676 ff. **905**
Einstweilen frei **906–910**

Telekommunikation

Kosten für Telefon, Mobilfunk und Internet können als Werbungskosten abgezogen werden, soweit sie beruflich veranlasst sind. Geht es um einzelne Verbindungsentgelte, so hängt die Zuordnung zum privaten oder beruflichen Bereich davon ab, ob die jeweilige Verbindung beruflichen oder privaten Zwecken diente (keine sog. „gemischten Aufwendungen", vgl. BFH 19.12.1977 – VI R 198/76, BStBl. II 1978, 287, betr. Gesprächsgebühren). Bei einer sowohl beruflichen als auch privaten Telefonnutzung hat die Rechtsprechung eine Aufteilung der Gesprächsgebühren im Wege der Schätzung ausdrücklich zugelassen (BFH 19.12.1977 – VI R 198/76, BStBl. II 1978, 287; BFH 9.11.1978 – VI R 195/77, BStBl. II 1979, 149; BFH 25.10.1985 – VI R 15/81, BStBl. II 1986, 200; BFH 21.8.1990 – IX R 83/85; BFH/NV 1991, 95; BFH 22.12.2000 – IV B 4/00, BFH/NV 2001, 774). Telekommunikationsaufwendungen, die sich der Zuordnung zu einer einzelnen Verbindung entziehen (zB Anschlussgebühr, Einrichtungsgebühr, Grundgebühr), sind entsprechend der beruflichen und privaten Veranlassungsbeiträge aufzuteilen und im Umfang der beruflichen Veranlassung als Werbungskosten abzuziehen. Die Aufteilung erfolgt entsprechend des (gegebenenfalls geschätzten) Verhältnisses der beruflichen und privaten Verbindungsentgelte (BFH 21.11.1980 – VI R 202/79, BStBl. II 1981, 131, betr. Telefon). Sofern erfahrungsgemäß beruflich veranlasste **911**

Telekommunikationsaufwendungen anfallen, erkennt die Finanzverwaltung aus Vereinfachungsgründen ohne Einzelnachweis bis zu 20 Prozent des Rechnungsbetrags als Werbungskosten an, höchstens jedoch 20 EUR monatlich (LStR 9.1 Abs. 5 S. 4). Wird ein 20 Prozent bzw. 20 EUR übersteigender beruflicher Kostenanteil für einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten im Einzelnen nachgewiesen, so kann dieser Anteil für den gesamten Veranlagungszeitraum zugrunde gelegt werden (LStR 9.1 Abs. 5 S. 1). Führt ein Steuerpflichtiger während einer Auswärtstätigkeit von mindestens einer Woche Telefonate privaten Inhalts, so werden die privaten Gründe der Kontaktaufnahme – typisierend betrachtet – durch die berufliche Veranlassung der Auswärtstätigkeit überlagert (BFH 5.7.2012 – VI R 50/10, BStBl. II 2013, 282). Kosten für ein Telefongespräch, das im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung in einer Woche geführt wird, in welcher der auswärts beschäftigte Steuerpflichtige keine Familienheimfahrt durchführt, können als Werbungskosten iSv § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5 S. 1 abziehbar sein (vgl. BFH 18.3.1988 – VI R 90/84, BStBl. II 1988, 988; → Rn. 535).

Teppich

912 Ein in einem Arbeitszimmer ausgelegter Teppich zählt nicht zu den Arbeitsmitteln iSv § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 6 S. 1, denn Teppiche dienen regelmäßig nicht der Erledigung beruflicher Aufgaben. Allerdings können Aufwendungen für einen in einem Arbeitszimmer ausgelegten Teppich auf Grundlage von § 9 Abs. 1 S. 1 in Abzug gebracht werden, wenn der fragliche Teppich im konkreten Einzelfall nicht vorwiegend zur Ausschmückung des Raumes dient, sondern den Charakter eines Gebrauchsgegenstands aufweist (BFH 8.11.1996 – VI R 22/96, BFH/NV 1997, 341; vgl. auch BFH 7.9.1990 – VI R 141/86, BFH/NV 1991, 445).

Tiere

912a 1. Aufwendungen eines blinden Arbeitnehmers für seinen **Blindenhund** können anteilig als Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn der blinde Arbeitnehmer in Begleitung des Blindenhundes arbeitstäglich den Weg zwischen seiner Wohnung und seiner Tätigkeitsstätte zu Fuß zurücklegt. Als Aufteilungsmaßstab dient der zeitliche Umfang der beruflichen Beanspruchung des Blindenhundes. Bei einem blinden Arbeitnehmer ist dies die Zeit vom Verlassen der Wohnung auf dem Weg zur Tätigkeitsstätte bis zur Rückkehr in die Wohnung (FG München 16.11.1984 – V 8/83 E, EFG 1985, 390).

2. Aufwendungen eines Diensthundeführers für den ihm anvertrauten **Diensthund** sind in vollem Umfang Werbungskosten (BFH 30.6.2010 – VI R 45/09, BStBl. II 2011, 45; → Rn. 542). Gleiches gilt hinsichtlich der Aufwendungen eines Revierförsters für einen **Jagdhund** (BFH 29.1.1960 – VI 9/59 U, BStBl. III 1960, 163; → Rn. 542). Aufwendungen eines Schulhausmeisters für einen **privateigenen Dienstwachhund** hat der BFH hingegen – wegen privater Mitveranlassung – nicht als Werbungskosten anerkannt (vgl. BFH 10.9.1990 – VI R 101/86, BFH/NV 1991, 234; vgl. ferner BFH 29.3.1979 – IV R 103/75, BStBl. II 1979, 512, betr. die Kosten eines Hundes, den eine Landärztin zu ihrem Schutz hält).

Trolley

913 Siehe „Aktentasche" → Rn. 711.

914–918 *Einstweilen frei*

Übernachtungskosten

919 Zur Abziehbarkeit von übernachtungsbedingten Mehraufwendungen bei auswärtiger beruflicher Tätigkeit als Werbungskosten → Rn. 425 ff.

Umzugskosten

920 Aufwendungen für einen Umzug sind abziehbare Werbungskosten, wenn der Umzug zumindest weitaus überwiegend beruflich veranlasst ist (BFH 22.11.1991 – VI R 77/89, BStBl. II 1992, 494; BFH 21.2.2006 – IX R 79/01, BStBl. II 2006, 598). Im Falle eines

beck-shop.de DIE FACHBUCHHANDLUNG

Arbeitsplatzwechsels ist die weitaus überwiegende berufliche Veranlassung zu bejahen, wenn der Arbeitnehmer aufgrund des Wechsels seine bisherige Dienstwohnung räumen und in eine andere Wohnung umziehen muss oder durch den Umzug die Zeitspanne für Fahrten zwischen Wohnung und der neuen Tätigkeitsstätte merklich verringert wird (vgl. BFH 22.11.1991 – VI R 77/89, BStBl. II 1992, 494). Dass ein Steuerpflichtiger aus Anlass der **erstmaligen Aufnahme einer beruflichen Tätigkeit** einen Wohnungswechsel durchführt, lässt hingegen nicht darauf schließen, dass die Umzugskosten weitaus überwiegend beruflich veranlasst sind (ebenso FG Düsseldorf – 7 K 3191/98, EFG 2000, 485; vgl. auch BFH 16.9.1993 – VI R 108/89, BFH/NV 1994, 234; **aA** Finanzverwaltung LStH 9.9 Eintrag „Berufliche Veranlassung" Nr. 3). Steht der Wohnungswechsel **nicht in engem zeitlichen Zusammenhang mit einem Arbeitsplatzwechsel,** so kommt es entscheidend darauf an, ob der Umzug zu einer wesentlichen Erleichterung für den Arbeitnehmer iS einer Verbesserung der Arbeitsbedingungen führt (BFH 10.9.1982 – VI R 95/81, BStBl. II 1983, 16; BFH 22.11.1991 – VI R 77/89, BStBl. II 1992, 494 mwN). Als solche gilt insbesondere der Umstand, dass der Umzug beim Arbeitnehmer zu einer Fahrzeitersparnis von mindestens einer Stunde täglich führt (BFH 22.11.1991 – VI R 77/89, BStBl. II 1992, 494; BFH 7.5.2015 – VI R 73/13, HFR 2015, 1025 mwN). Bei **beiderseits berufstätigen Ehegatten** sind die Fahrzeitveränderungen der Ehegatten nicht zu saldieren (BFH 21.2.2006 – IX R 79/01, BStBl. II 2006, 598). Steht die berufliche Veranlassung eines Umzugs aufgrund einer mindestens einstündigen Fahrzeitverkürzung fest, so treten private Begleitumstände – wie Heirat und erhöhter Wohnbedarf wegen der Geburt eines Kindes – regelmäßig in den Hintergrund (BFH 23.3.2001 – VI R 189/97, BStBl. II 2002, 56). Auch aufgrund eines Umzugs geleistete **doppelte Mietzahlungen** können beruflich veranlasst und daher in voller Höhe als Werbungskosten abziehbar sein (BFH 13.7.2011 – VI R 2/11, BStBl. II 2012, 104). Zu Umzugskosten im Zusammenhang mit einer doppelten Haushaltsführung → Rn. 535.

Unfallkosten

beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

921 1. Verkehrsunfallbedingte Aufwendungen sind grundsätzlich Werbungskosten, wenn sich der **Unfall auf einer beruflich veranlassten Fahrt** ereignet hat (BFH 4.7.1986 – VI R 227/83, BStBl. II 1986, 771; BFH 26.8.1988 – VI R 92/85, BStBl. II 1989, 144; vgl. auch BFH 1.12.2005 – IV R 26/04, BStBl. II 2006, 182). Zu den beruflich veranlassten Fahrten gehören Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte (vgl. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4), Familienheimfahrten anlässlich einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung (vgl. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5) sowie Fahrten im Rahmen einer beruflichen Auswärtstätigkeit (vgl. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4a). Allerdings sind Kosten eines Unfalls, der sich auf einer Fahrt zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte oder einer Fahrt im Rahmen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung ereignet hat, gemäß § 9 Abs. 2 S. 1 bereits **durch die Entfernungspauschale abgegolten** (BFH 20.3.2014 – VI R 29/13, BStBl. II 2014, 849; **aA** BMF 31.10.2013, BStBl. I 2013, 1376; → Rn. 389). Der (gesonderte) Abzug unfallbedingter Aufwendungen als Werbungskosten scheidet ferner aus, wenn sich der Unfall auf einer **Umwegfahrt** ereignet hat, die der Steuerpflichtige aus privaten Gründen unternommen hat, zB um einen Lebensmitteleinkauf zu tätigen (BFH 12.1.1996 – VI R 69/95, BFH/NV 1996, 538), ein Kind in den Kindergarten zu bringen (BFH 13.3.1996 – VI R 94/95, BStBl. II 1996, 375) oder Mitglieder einer Fahrgemeinschaft abzuholen (siehe „Fahrgemeinschaft" → Rn. 789). Der berufliche Zusammenhang einer Fahrt entfällt hingegen nicht, wenn der Steuerpflichtige den Umweg nur zum Zwecke des Betankens des Kfz (vgl. BFH 11.10.1984 – VI R 48/81, BStBl. II 1985, 10) oder aufgrund verkehrstechnischer Umstände (zB Baustelle oder Stau; vgl. FG Saarland – 2 K 138/87, EFG 1990, 303) unternimmt.

2. Ist die berufliche Veranlassung der Fahrt, auf der sich der Unfall ereignet, zu bejahen, so kann der dadurch begründete Erwerbszusammenhang der Unfallkosten gleichwohl durch eine **der privaten Lebensführung zuzurechnende Unfallursache** – insbesondere alkoholbedingte Fahruntüchtigkeit – durchbrochen worden sein (Alkoholgenuss als „aufwendungsauslösendes Moment"; vgl. BFH 24.5.2007 – VI R 73/05, BStBl. II 2007, 766 mwN). Beruht der Unfall auf einem **Verstoß gegen Verkehrsvorschriften,** so kommt es darauf an, ob das sorgfaltswidrige Verhalten noch im Rahmen der beruflichen Zielvorstellung lag oder vielmehr auf privaten, den Zusammenhang zum Beruf aufhebenden Vorgängen oder

Vorstellungen beruhte (BFH 28.11.1977 – GrS 2-3/77, BStBl. II 1978, 105; vgl. auch FG Rheinland-Pfalz 22.1.2016 – 4 K 1572/14, EFG 2016, 568; → Rn. 220).

3. Als Werbungskosten abziehbar sind – in vollem Umfang – sämtliche für die **Beseitigung der unfallbedingten Schäden am eigenen und am fremden Kfz** aufgewendeten Beträge, einschließlich der aufgrund eines zu diesem Zweck etwaig aufgenommenen Darlehens anfallenden Zinsen (BFH 1.10.1982 – VI R 192/79, BStBl. II 1983, 17). Abziehbar sind darüber hinaus die sog. **Unfallfolgekosten** wie zB Rechtsverfolgungskosten, Abschleppkosten, Mietwagenkosten und Krankheitskosten des Steuerpflichtigen. Gleiches gilt für die vom Steuerpflichtigen zur Erhaltung des eigenen Schadensfreiheitsrabatts geleisteten, andernfalls von der Haftpflichtversicherung zu übernehmenden Schadenersatzleistungen an den Unfallgegner (ebenso FG Köln 6.3.1981 – I (VI) 401/78 E, EFG 1981, 623). Der **merkantile Minderwert** eines reparierten und anschließend weiter genutzten Kfz führt indessen nicht zu Werbungskosten (BFH 31.1.1992 – VI R 57/88, BStBl. II 1992, 401; BFH 27.8.1993 – VI R 7/92, BStBl. II 1994, 235). Wird das Kfz nach einem beruflich veranlassten Unfall nicht repariert, so ist bei der Bemessung der AfaA der rechnerische Buchwert des Kfz zum Zeitpunkt des Unfalls (Anschaffungskosten abzüglich fiktiver AfA) zugrunde zu legen (BFH 24.11.1994 – IV R 25/94, BStBl. II 1995, 318; BFH 21.8.2012 – VIII R 33/09, BStBl. II 2013, 171). War die gewöhnliche Nutzungsdauer des beschädigten Kfz bereits abgelaufen, so kommen AfaA nicht in Betracht (BFH 21.8.2012 – VIII R 33/09, BStBl. II 2013, 171).

Unfallversicherungsbeiträge

922 Beiträge zu einer Unfallversicherung sind nach § 9 Abs. 1 S. 1 in vollem Umfang als Werbungskosten abziehbar, sofern mit ihnen ausschließlich der Erwerbssphäre zuzuordnende Risiken abgesichert werden (→ Rn. 332). Bei einer Unfallversicherung, die das Unfallrisiko sowohl im beruflichen als auch im außerberuflichen Bereich abdeckt, ist nur der Teil der Prämien als Werbungskosten abziehbar, der auf den beruflichen Bereich entfällt (vgl. BFH 27.11.1987 – VI B 176/86, BFH/NV 1988, 640; BMF 28.10.2009, BStBl. I 1275; → Rn. 334).

beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Unterarbeitsverhältnis

923 Die im Rahmen eines Unterarbeitsverhältnisses entrichteten Lohnaufwendungen des Arbeitnehmer-Arbeitgebers können zu Werbungskosten führen (siehe „Arbeitslohn"). Bei Unterarbeitsverhältnissen mit Angehörigen können die steuerliche Anerkennung und – als Folge dessen – der Werbungskostenabzug daran scheitern, dass die im Rahmen des Unterarbeitsverhältnisses ausgeübte Tätigkeit auf familienrechtlicher Grundlage verrichtet wird (vgl. BFH 9.12.1993 – IV R 14/92, BStBl. II 1994, 298, betr. Hilfeleistungen der Kinder im elterlichen Betrieb; BFH 6.3.1995 – VI R 86/94, BStBl. II 1995, 394, betr. Vorbereitung des Unterrichts durch die Tochter einer Lehrerin; BFH 22.11.1996 – VI R 20/94, BStBl. II 1997, 187, betr. Beschäftigung des Ehegatten mit Tätigkeiten, sie sonst ehrenamtlich von Dritten übernommen werden).

Unterschlagung

924 Unterschlagungs- oder veruntreuungsbedingte Abflüsse in Geld oder Geldeswert können zu Werbungskosten führen, wenn das schadenstiftende Ereignis in der beruflichen Sphäre liegt oder das betroffene Gut in Geld oder Geldeswert zur Erzielung von Überschusseinkünften bestimmt war (vgl. BFH 29.3.2000 – X R 99/95, BFH/NV 2000, 1188; BFH 9.12.2003 – VI R 185/97, BStBl. II 2004, 491; FG Hamburg 2.6.2006 – 6 K 430/03, BeckRS 2006, 26021715; siehe auch BFH 6.5.1976 – BStBl. II 1976, 560). Zum Abzug von unterschlagungsbedingten Wertabgaben als Betriebsausgaben → § 4 Rn. 2225.5.

Urlaub

925 Aufwendungen für einen Urlaub sind nicht als Werbungskosten abziehbar, wenn mit der Reise auch ein allgemein-touristisches Interesse von einiger Bedeutung befriedigt wird und keine einzelnen abgrenzbaren Aufwendungen durch einen ausschließlich beruflichen Anlass

entstehen (vgl. BFH 21.9.2009 – GrS 1/06, BStBl. II 2010, 672; FG München 21.4.2015 – 2 K 488/13, BeckRS 2015, 95420). Muss ein Arbeitnehmer seinen Urlaub indes aus beruflichen Gründen unterbrechen, so sind die Aufwendungen für die Heimreise sowie die Rückreise zur Fortsetzung des Urlaubs als Werbungskosten abziehbar (BFH 12.1.1990 – VI R 29/86, BStBl. II 1990, 423). Der Verzicht eines Arbeitnehmers auf seinen Urlaubsanspruch bewirkt keine Vermögensminderung, sodass in Ermangelung einer „Aufwendung" iSv § 9 Abs. 1 S. 1 keine Werbungskosten vorliegen (FG Brandenburg 11.4.2001 – 2 K 1991/99, EFG 2001, 886; → Rn. 99).

Einstweilen frei **926–930**

Vereinsstrafen

Gegen einen Berufssportler verhängte Vereinsstrafen sind den durch ordentliche Gerichte verhängten Geldstrafen und Geldbußen nicht vergleichbar. Entsprechende Zahlungen können daher zu Werbungskosten führen (vgl. FG Münster 2.7.1981 – I 6182/80 E, EFG 1982, 181). **931**

Vergebliche und verlorene Aufwendungen

→ Rn. 188 ff. **932**

Vermögensverluste

Nutzungsunabhängige (negative) Wertveränderungen des zur Erzielung von Überschusseinkünften eingesetzten Vermögens bleiben bei der Einkünfteermittlung gemäß § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 grundsätzlich außer Betracht (vgl. BFH 28.11.1990 – X R 197/87, BStBl. II 1991, 300; BFH 9.11.1993 – IX R 81/90, BStBl. II 1994, 289; BFH 17.9.2009 – VI R 24/08, BStBl. II 2010, 198 mwN; → Rn. 175). Nur wenn die nutzungsunabhängige negative Wertveränderung ohne oder gegen den Willen des Steuerpflichtigen eintritt (Verlust, Beschädigung, Zerstörung), kann der Erwerbsbezug den – grundsätzlich abzugsschädlichen – Vermögensbezug gegebenenfalls überlagern. Dies ist namentlich zu bejahen, wenn sich in der willensunabhängigen Werteinbuße ein Risiko realisiert, das der Erwerbssphäre zuzuordnen ist (→ Rn. 208 ff.). **933**

beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Verpflegungskosten

Aufwendungen für Verpflegung gehören zu den sog. „unverzichtbaren Lebensführungsaufwendungen" und sind daher grundsätzlich nicht als Werbungkosten abziehbar (vgl. BFH 21.9.2009 – GrS 1/06, BStBl. II 2010, 672; → Rn. 168; → § 12 Rn. 519). Zu Verpflegungsmehraufwendungen als Werbungskosten → Rn. 443 ff. **934**

Versicherungsbeiträge

Gemäß § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 2 Var. 3 sind Versicherungsbeiträge Werbungskosten, soweit sie sich auf Gebäude oder auf Gegenstände beziehen, die dem Steuerpflichtigen zu Einnahmeerzielung dienen (→ Rn. 331 ff.). Die Regelung ist deklaratorisch und nicht abschließend. Werden Risiken versichert, die nicht in den sachgegenständlichen Anwendungsbereich des § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 2 Var. 3 fallen, so können die Prämien gegebenenfalls auf Grundlage von § 9 Abs. 1 S. 1 als Werbungskosten abgezogen werden. Der dafür erforderliche Erwerbsbezug liegt insbesondere vor, wenn die Versicherungsleistung an die Stelle von steuerpflichtigen Einnahmen tritt, die als Folge des Versicherungsfalls ausgefallen sind oder wenn die Versicherungsleistung Wertabgaben ausgleicht, die Werbungskostencharakter haben (vgl. BFH 12.11.1985 – IX R 70/84, BStBl. II 1986, 337; BFH 4.9.1990 – IX B 10/90, BFH/NV 1991, 164; BFH 1.12.1992 – IX R 36/86, BFH/NV 1993, 472; BFH 2.12.2014 – IX R 1/14, BStBl. II 2015, 493). Deckt eine Versicherung sowohl im beruflichen Bereich liegende Risiken als auch dem Privatbereich zuzuordnende Risiken ab, so kommt eine Aufteilung der Prämien in Betracht (→ Rn. 334). Praktisch bedeutsame Beispielsfälle sind: **935**

- *Arbeitslosenversicherung*: Siehe „Arbeitnehmerbeiträge" → Rn. 717.

- *Berufsunfähigkeitsversicherung*: Da das Risiko krankheitsbedingter Vermögenseinbußen dem Bereich der privaten Lebensführung zuzurechnen ist, können Prämien für eine Berufsunfähigkeitsversicherung nicht als Werbungskosten abgezogen werden (BFH 15.6.2005 – VI B 64/04, BFH/NV 2005, 1116; BFH 15.10.2013 – VI B 20/13, BFH/NV 2014, 327).
- *Bauwesenversicherung*: → Rn. 331
- *Haftpflichtversicherung*: Beiträge zu einer Haftpflichtversicherung sind Werbungskosten, soweit sie berufliche Risiken abdeckt (zB Berufshaftpflichtversicherung von Rechtsanwälten, Steuerberatern, Ärzten). Prämien für Privathaftpflichtversicherungen zählen hingegen zu den Aufwendungen der privaten Lebensführung (→ Rn. 333).
- *Hausratversicherung*: → Rn. 333
- *Krankenversicherung*: Siehe „Arbeitnehmerbeiträge" → Rn. 717.
- *Krankentagegeldversicherung*: Da das Risiko krankheitsbedingter Einnahmeausfälle dem Bereich der privaten Lebensführung zuzurechnen ist, können Prämien für eine Krankentagegeldversicherung nicht als Werbungskosten abgezogen werden (vgl. BFH 7.10.1982 – IV R 32/80, BStBl. II 1983, 101; BFH 15.6.2005 – VI B 64/04, BFH/NV 2005, 1116; BFH 15.10.2013 – VI B 20/13, BFH/NV 2014, 327).
- *Rechtsschutzversicherung*: Siehe „Rechtsschutzversicherungsbeiträge" → Rn. 881.
- *Reisegepäckversicherung*: Die Prämien sind in vollem Umfang als Werbungskosten abziehbar, wenn sich der Versicherungsschutz auf berufliche Auswärtstätigkeiten beschränkt (sog. „Reisenebenkosten", → Rn. 483). Sind auch Privatreisen mitversichert, so kommt gegebenenfalls eine Aufteilung der Beiträge in Betracht (BFH 19.2.1993 – VI R 42/92, BStBl. II 1993, 519).
- *Rentenversicherung*: Siehe „Arbeitnehmerbeiträge" → Rn. 717.
- *Risikolebensversicherung*: Siehe „Risikolebensversicherungsbeiträge" → Rn. 886.
- *Unfallversicherung*: Siehe „Unfallversicherungsbeiträge" → Rn. 922.

Versorgungsausgleich

beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

936 Zahlungen, die ein zum Versorgungsausgleich verpflichteter Steuerpflichtiger im Zusammenhang mit der Scheidung seiner Ehe auf Grund einer zwischen den Ehegatten getroffenen Vereinbarung über den Versorgungsausgleich (vgl. §§ 1408 Abs. 2, 1587o BGB aF bzw. § 1587 BGB iVm §§ 6 ff. VersAusglG) an den anderen Ehegatten leistet, um eine Verringerung seiner Versorgungsbezüge zu vermeiden (zB Vermeidung einer Kürzung der Pensionsbezüge gemäß § 57 BeamtVG), sind als (vorab veranlasste) Werbungskosten (sofort) abziehbar (BFH 8.3.2006 – IX R 107/00, BStBl. II 2006, 446; BFH 8.3.2006 – IX R 78/01, BStBl. II 2006, 448; BFH 17.6.2010 – VI R 33/08, BFH/NV 2010, 2051; BFH 24.3.2011 – VI R 59/10, BFH/NV 2011, 1130; BFH 23.11.2016 – X R 60/14, BFH/NV 2017, 890). Dies gilt auch dann, wenn die Beiträge, mit denen der ausgleichspflichtige Ehegatte die Anwartschaft auf die betreffenden Versorgungsbezüge überhaupt erst erworben hat, nur als Sonderausgaben abziehbar waren (BFH 23.11.2016 – X R 60/14, BFH/NV 2017, 890). Ist ein Teil der durch die Vereinbarung über den Versorgungsausgleich „verteidigten" Versorgungsbezüge steuerbefreit, so können die zur Vermeidung einer Verringerung dieser Bezüge geleisteten Zahlungen gemäß § 3c Abs. 1 Hs. 1 nur anteilig als Werbungskosten geltend gemacht werden. Flössen dem Ausgleichspflichtigen die Versorgungsbezüge auch ohne die zwischen ihm und dem anderen Ehegatten getroffene Vereinbarung über den Versorgungsausgleich ungekürzt zu, so betrifft jene Vereinbarung nicht den Bereich der Einkünfteerzielung, sondern den Bereich der Einkommensverwendung (BFH 22.8.2012 – X R 36/09, BStBl. II 2014, 109). Zahlungen, die der ausgleichsverpflichtete Ehegatte auf Grund einer solchen Vereinbarung an den anderen Ehegatten leistet, können daher keine Werbungskosten, sondern allenfalls Sonderausgaben sein (vgl. BFH 22.8.2012 – X R 36/09, BStBl. II 2014, 109; BFH 23.11.2016 – X R 60/14, BFH/NV 2017, 890).

Vertragsstrafen

937 Vom Steuerpflichtigen gezahlte Vertragsstrafen führen zu Werbungskosten, wenn die Vertragsstrafe durch eine auf die Erzielung von Überschusseinkünften gerichtete Tätigkeit veranlasst ist (BFH 7.12.2005 – I R 34/05, BFH/NV 2006, 1068). Als Werbungskosten anerkannt hat die Rechtsprechung zB Zahlungen zur Erfüllung einer Vertragsstrafe wegen vorzeitigen

Ausscheidens aus einem Dienstverhältnis (BFH 22.6.2006 – VI R 5/03, BStBl. II 2007, 4) sowie Zahlungen wegen einer vertragswidrigen Konkurrenztätigkeit (FG Hessen 1.11.1995 – 2 K 639/95, EFG 1996, 363).

Veruntreuung

Siehe „Unterschlagung" → Rn. 924. Zum Abzug von veruntreuungsbedingten Wertabgaben als Betriebsausgaben → § 4 Rn. 2225.5. **938**

Videokamera/Videorekorder

Für Geräte der Unterhaltungselektronik besteht der Erfahrungssatz, dass sie regelmäßig auch im privaten Interesse angeschafft werden. Dieser Erfahrungssatz wird entkräftet, wenn ein Steuerpflichtiger nachweist, dass im konkreten Einzelfall eine berufliche Verwendung erfolgt. Dafür reicht nicht aus, dass der Steuerpflichtige lediglich versichert, die Videokamera bzw. den Video-/DVD-Rekorder ausschließlich zur Erzielung von Überschusseinkünften genutzt zu haben (BFH 21.6.1994 – VI R 16/94, BFH/NV 1995, 216 mwN). **939**

Vorab veranlasste Werbungskosten

→ Rn. 179 ff. **940**

Vorfälligkeitsentschädigungen

Sie können als Schuldzinsen iSv § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 zu Werbungskosten führen (vgl. BFH 6.12.2005 – VIII R 34/04, BStBl. II 2006, 265). → Rn. 278 und → Rn. 293. **941**

Vormund

Vergütungen für einen ausschließlich zur Vermögenssorge bestellten Vormund stellen Werbungskosten bei den mit dem verwalteten Vermögen erzielten Einkünften dar, sofern die Tätigkeit des Vormunds weder einer kurzfristigen Abwicklung noch der Verwaltung ertraglosen Vermögens dient (BFH 14.9.1999 – III R 39/97, BStBl. II 2000, 69). **942**

Einstweilen frei **943–947**

beck-shop.de DIE FACHBUCHHANDLUNG

Waffen

Aufwendungen für Jagdgewehre können bei einem Forstbeamten im Revierdienst Werbungskosten sein (vgl. BFH 10.7.1964 – VI 280/63, HFR 1964, 458; FG Baden-Württemberg 23.2.1995 – 3 K 454/88, BeckRS 1995, 30856745). Gleiches gilt hinsichtlich der Aufwendungen eines Richters für Strafsachen für eine Pistole, wenn sie ausschließlich angeschafft wird, um Gefahren zu begegnen, die dem Richter aufgrund seiner beruflichen Tätigkeit drohen (ebenso FG Nürnberg 20.6.1984 – V 408/83, BeckRS 1984, 21009994; **aA** FG Baden-Württemberg 26.7.1979 – III 419/77, EFG 1979, 546). Insoweit ist – ähnlich wie bei Versicherungsbeiträgen (siehe „Versicherungsbeiträge" → Rn. 935) – ausschlaggebend, dass die Aufwendungen einem Risiko entgegenwirken sollen, dass in der beruflichen Sphäre angesiedelt ist. **948**

Wahlkampfkosten

Aufwendungen eines Steuerpflichtigen, mit denen er seine Wahl in ein hauptberufliches kommunales Spitzenamt betreibt, das mit steuerpflichtigen Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit verbunden ist, sind als Werbungskosten zu berücksichtigen, soweit es sich um Aufwendungen für den eigenen, persönlichen Wahlkampf handelt und nicht um Sonderbeiträge für den allgemeinen Wahlkampf der Partei oder Wählergemeinschaft, für die der Steuerpflichtige (gegebenenfalls) antritt (BFH 8.3.1974 – VI R 198/71, BStBl. II 1974, 407; BFH 23.1.1991 – X R 6/84, BStBl. II 1991, 396; BFH 25.1.1996 – IV R 15/95, BStBl. II 1996, 431). Bei ehrenamtlicher Tätigkeit scheitert der Werbungskostenabzug an § 3c. Wahlkampfkosten zur Erlangung eines Mandats im Bundestag, im Europäischen Parlament oder im Parlament eines Landes dürfen gemäß § 22 Nr. 4 S. 3 nicht als Werbungskosten abgezogen werden. Zur **949**

Verfassungsmäßigkeit dieses Abzugsverbots, insbesondere zu seiner Vereinbarkeit mit Art. 3 Abs. 1 GG, siehe BFH 8.12.1987 – IX R 161/83, BStBl. II 1988, 433.

Wehrdienst

950 Nach der Rechtsprechung sind Zahlungen, die ein Steuerpflichtiger an den türkischen Staat leistet, um sich vom Wehrdienst freizukaufen oder diesen zu verkürzen, auch dann keine Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, wenn der Steuerpflichtige bei Ableistung des (normalen) Wehrdienstes seinen Arbeitsplatz verlieren würde (BFH 20.12.1985 – VI R 45/84, BStBl. II 1986, 459; FG Nürnberg 15.12.1981 – VI 252/81, EFG 1982, 292; FG Hamburg 22.1.1982 – V 425/81, EFG 1982, 293; FG Münster 12.2.2014 – 5 K 2545/13 E, BeckRS 2014, 95062). Eine solche Zahlung ist stets in erheblichem Maße privat mitveranlasst, da die Ableistung des Wehrdienstes eine staatsbürgerliche Pflicht darstellt, die als solche unabhängig vom Beruf besteht. Eine anteiliger Werbungskostenabzug kommt grundsätzlich nicht in Betracht, da die privaten und beruflichen Veranlassungsbeiträge in der Regel nicht in einer Weise voneinander getrennt werden können, die eine sinnvolle Aufteilung ermöglicht (vgl. FG Münster 12.2.2014 – 5 K 2545/13 E, BeckRS 2014, 95062).

Wiederkehrende Leistungen

951 Sie sind nach Maßgabe von § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 abziehbar als Werbungskosten, soweit sie auf besonderen Verpflichtungsgründen beruhen und mit einer Einkunftsart in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen. → Rn. 303 ff. (Renten) und → Rn. 313 ff. (Dauernde Lasten).

952–956 *Einstweilen frei*

Zeitungen, Zeitschriften

957 Es gilt der allgemeine Grundsatz, dass es bei der Abgrenzung zwischen Kosten der privaten Lebensführung und Erwerbsaufwendungen in erster Linie auf die Funktion des angeschafften Gegenstands ankommt, dh den tatsächlichen Verwendungszweck im konkreten Fall. Nur wenn die Untersuchung der tatsächlichen Verwendung im konkreten Fall zu keinem eindeutigen Ergebnis führt, kann der „objektive Charakter" des zu beurteilenden Gegenstands den Ausschlag geben (BFH 20.5.2010 – VI R 53/09, BStBl. II 2011, 723, betr. Aufwendungen eines Lehrers für Zeitschriften-Abonnements und Bücher). Nach der Rechtsprechung gehören Aufwendungen für den Bezug regionaler wie überregionaler **Tageszeitungen** grundsätzlich zu den Lebenshaltungskosten iSv § 12 Nr. 1 S. 2, da Tageszeitungen aufgrund ihres breitgefächerten Informationsspektrums stets auch private Interessen befriedigen. Eine andere Bewertung (dh Zuordnung der Aufwendungen zur Erwerbssphäre) soll ausnahmsweise in Betracht kommen, wenn es sich um eine „atypische" Tageszeitung handelt (BFH 12.11.1982 – VI R 193/79, NJW 1984, 87, betr. Aufwendungen für den Bezug des „Handelsblatt"). Bei einer teilweise beruflichen Nutzung soll ein anteiliger Werbungskostenabzug in Ermangelung eines objektiven Aufteilungsmaßstabs ausscheiden (BFH 7.4.2005 – VI B 168/04, BFH/NV 2005, 1300). Gleiches soll für **Wochenzeitschriften** gelten, da sich auch hier nicht nach objektiven Kriterien bestimmen lasse, in welchem Umfang diese zur Erlangung beruflicher und außerberuflicher Informationen genutzt wurden (BFH 7. September 1989 – IV R 128/88, BStBl. II 1990, 19; BFH 27.4.1990 – VI R 35/86, BFH/NV 1990, 701). Bezüglich Aufwendungen für **Fachzeitschriften** siehe „Bücher" → Rn. 748. Vgl. zum Ganzen auch → § 4 Rn. 2426 ff.

Zinsen

958 → Rn. 278 ff. Zur Abziehbarkeit von Finanzierungsaufwendungen als Betriebsausgaben → § 4 Rn. 2363 f.

Zweitwohnungssteuer

959 Die vom Inhaber einer Ferienwohnung gezahlte Zweitwohnungssteuer ist mit dem auf die Vermietung entfallenden zeitlichen Anteil als Werbungskosten bei den Einkünften aus

beck-shop.de DIE FACHBUCHHANDLUNG