

## 4. Werbungskosten

### 4.1 Begriff/Allgemeines

Nach § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG sind **Werbungskosten** Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Zu den Werbungskosten gehören folglich alle Aufwendungen, die durch den Beruf veranlasst sind, R 9.1 Abs. 1 Satz 1 LStR.

#### Beispiel:

S, Elektrofachmann, bewirbt sich bei einem Elektrofachgeschäft als Verkäufer. Im Rahmen dieses Bewerbungsverfahrens sind S Aufwendungen i.H.v. 10 € entstanden.

#### Lösung:

Die Aufwendungen, die S im Rahmen dieses Bewerbungsverfahrens entstanden sind, dienen der Erwerbung von Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit (§ 19 EStG) und sind somit durch den Beruf veranlasst. Es liegen Werbungskosten i.H.v. 10 € vor, § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG.

Die **berufliche Veranlassung** setzt voraus, dass objektiv ein Zusammenhang mit dem Beruf besteht und in der Regel subjektiv die Aufwendungen zur Förderung des Berufs gemacht werden (H 9.1 „Berufliche Veranlassung“ LStH). Ein Zusammenhang mit dem Beruf besteht dann, wenn die Aufwendungen in einem wirtschaftlichen Zusammenhang mit der auf Einnahmenerzielungsabsicht gerichteten Tätigkeit des Arbeitnehmers stehen, H 9.1 „Zusammenhang mit dem Beruf“ LStH.

#### Beispiel:

Arbeitnehmerin A, die als Sekretärin bei einem großen Konzern angestellt ist, schafft sich einen Füller für 20 € an.

- a) A benutzt diesen Füller für alle handschriftlichen Arbeiten, die sie im Büro zu erledigen hat.
- b) A benutzt diesen Füller um Briefe an ihre Verwandten und Bekannten zu schreiben.

#### Lösung:

- a) Bei den Aufwendungen für den Füller handelt es sich um Werbungskosten nach § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG, da er der Sicherung der Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit (§ 19 EStG) dient. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, da der Füller geeignet ist, beruflich genutzt zu werden und er auch tatsächlich im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit verwendet wird. Somit sind A Werbungskosten i.H.v. 20 € entstanden.
- b) Der Füller ist zwar objektiv geeignet, für die Tätigkeit als Sekretärin zum Einsatz gebracht zu werden, jedoch wird er von A tatsächlich nicht für ihre berufliche Tätigkeit verwendet. A nutzt diesen Füller für private Zwecke. Somit ist eine berufliche Veranlassung nicht gegeben. Folglich stellen die Aufwendungen für den Füller auch keine Werbungskosten i.S.d. § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG dar.

Von **vorweggenommenen Werbungskosten** spricht man in den Fällen, in denen Werbungskosten im Hinblick auf ein künftiges Dienstverhältnis entstehen (z.B. Aufwendungen für Bewerbungen, Bewerbungsgespräche), H 9.1 „Vorweggenommene Werbungskosten“ LStH. Bei den vorweggenommenen Werbungskosten ist nicht Voraussetzung, dass im selben Kalenderjahr, in dem die Aufwendungen geleistet werden, Arbeitslohn zufließt, R 9.1 Abs. 3 LStR.

**Nachträgliche Werbungskosten** liegen hingegen vor, wenn die Werbungskosten im Hinblick auf ein früheres Dienstverhältnis entstehen (z.B. Rechtsanwaltskosten, die dadurch entstehen, dass sich der

ehemalige Arbeitnehmer und dessen früherer Arbeitgeber uneins über die Höhe der Abfindungszahlung sind), H 9.1 „Nachträgliche Werbungskosten“ LStH.

## 4.2 Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen

Entstehen Werbungskosten im Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen, können sie nach § 3c Abs. 1 EStG nicht berücksichtigt werden.

### Beispiel:

Arbeitnehmer A sind im Rahmen einer Dienstreise Werbungskosten i.H.v. 20 € entstanden. Arbeitgeber X erstattet Arbeitnehmer A die Aufwendungen i.H.v. 20 €. Insoweit liegt steuerfreier Arbeitslohn nach § 3 Nr. 16 EStG vor.

### Lösung:

Da die im Rahmen der Dienstreise entstandenen Werbungskosten i.H.v. 20 € mit den nach § 3 Nr. 16 EStG steuerfreien Einnahmen im Zusammenhang stehen, können sie nach § 3c Abs. 1 EStG nicht bei der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 19 EStG) berücksichtigt werden.

## 4.3 Zeitpunkt der Berücksichtigung von Werbungskosten

Werbungskosten sind grundsätzlich für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie abgeflossen/geleistet worden sind, § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG.

**Hinweis!** Der Zeitpunkt des Werbungskosten-Abzugs im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit richtet sich nach § 11 Abs. 2 EStG. Der Zeitpunkt der Erfassung von Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit hingegen nach § 38a Abs. 1 Satz 2 und 3 EStG (siehe § 11 Abs. 1 Satz 4 EStG).

Werbungskosten **gelten in dem Zeitpunkt als abgeflossen/geleistet**, in dem der Arbeitnehmer die wirtschaftliche Verfügungsmacht über das in Geld oder Geldeswert bestehende Wirtschaftsgut verliert, H 11 „Allgemeines“ EStH.

Folglich liegt bei einer **Überweisung** der Abfluss im Zeitpunkt des Eingangs des Überweisungsauftrags bei der Überweisungsbank vor, wenn das Konto die nötige Deckung aufweist oder ein entsprechender Kreditrahmen vorhanden ist, andernfalls im Zeitpunkt der Lastschrift, H 11 „Überweisung“ EStH. Bei einem **Scheck** erfolgt der Abfluss grundsätzlich mit Hingabe, H 11 „Scheck“ 2. Spiegelstrich EStH.

### Beispiel:

Arbeitnehmer A hat sich aufgrund einer Stellenausschreibung bei Arbeitgeber X beworben. Für die Bewerbung sind ihm Aufwendungen i.H.v. 15 € entstanden.

Diese Aufwendungen hat A:

- per Überweisung bezahlt. Die Überweisung wirft A am 30.12.01 in den Briefkasten seiner Bank. Der Betrag wird am 02.01.02 dem Konto des A belastet.
- bar am 30.12.01 bezahlt.
- per Scheck bezahlt. Den Scheck hat er am 30.12.01 dem Gläubiger überreicht. Belastet wird der Scheck jedoch auf dem Girokonto des A erst am 16.01.02.

**Lösung:**

Die Aufwendungen für die Bewerbung stellen vorweggenommene Werbungskosten (§ 9 Abs. 1 Satz 1 EStG) dar, da sie der Erwerbung von Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit (§ 19 EStG) dienen und folglich beruflich veranlasst sind.

- a) Bei der Bezahlung per Überweisung verliert A bereits im Zeitpunkt des Eingangs des Überweisungsauftrags bei der Bank die Verfügungsmacht, also am 30.12.01. Somit sind die Werbungskosten im Kalenderjahr 01 anzusetzen, da sie noch im Jahr 01 abfließen, § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG.
- b) Im Zeitpunkt der Barbezahlung verliert A seine Verfügungsmacht über das Geld. Somit sind die Aufwendungen im Kalenderjahr 01 zu berücksichtigen, § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG.
- c) Bei Bezahlung per Scheck verliert A seine Verfügungsmacht im Zeitpunkt der Hingabe des Schecks. Folglich fließen die Werbungskosten am 30.12.01 ab. Nach § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG sind die Werbungskosten daher im Jahr 01 zu berücksichtigen.

Jedoch ist zu beachten, dass **regelmäßig wiederkehrende Ausgaben**, die beim Arbeitnehmer kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres, zu dem sie wirtschaftlich gehören, abglossen sind, als in diesem Kalenderjahr geleistet gelten, § 11 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. Abs. 1 Satz 2 EStG. Regelmäßig wiederkehrende Ausgaben liegen vor, wenn ein Dauerschuldverhältnis – wie z.B. bei einer Mitgliedschaft in einem Gewerkschaftsverband – besteht. Kennzeichnend für ein **Dauerschuldverhältnis** ist, dass es nicht nur auf einer einmaligen Handlung des Schuldners beruht, sondern der Schuldner zu einer immer wiederkehrenden Handlung verpflichtet ist. Der Gläubiger schuldet entsprechend. **Kurze Zeit** ist bei regelmäßig wiederkehrenden Ausgaben in der Regel ein Zeitraum bis zu zehn Tagen. Innerhalb dieses Zeitraums müssen die Zahlungen fällig und geleistet worden sein, H 11 „Allgemeines“ EStH. Folglich ist mit der kurzen Zeit der Zeitraum zwischen dem 22.12. eines Jahres und dem 10.01. des entsprechenden Folgejahres gemeint.

**Beispiel:**

Arbeitnehmer A ist Mitglied im Gewerkschaftsverband ver.di. Seinen Jahresbeitrag für das Jahr 02, welcher am 02.01.02 fällig ist, zahlt er am:

- a) 28.12.01.
- b) 15.12.01.
- c) 05.02.02.

**Lösung:**

Bei dem Jahresmitgliedsbeitrag des Arbeitnehmers A an den Gewerkschaftsverband ver.di handelt es sich um eine regelmäßig wiederkehrende Ausgabe, da der Mitgliedschaft ein Dauerschuldverhältnis zugrunde liegt. Nach § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG wäre der Mitgliedsbeitrag im Kalenderjahr der Zahlung (= Jahr des Abflusses) als Werbungskosten zu berücksichtigen. Jedoch kann – da der Mitgliedsbeitrag eine regelmäßig wiederkehrende Ausgabe darstellt – die Ausnahme des § 11 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. Abs. 1 Satz 2 EStG greifen. Wird der Mitgliedsbeitrag innerhalb der kurzen Zeit vor Beginn des Jahres 02, also im Zeitraum vom 22.12.01 bis zum 31.12.01, bezahlt und ist er auch innerhalb des kurzen Zeitraums vor Beginn des Jahres 02 oder kurze Zeit nach Beginn des Jahres 02 fällig, also im Zeitraum vom 22.12.01 bis zum 10.01.02, wird er nicht im Kalenderjahr des Abflusses als Werbungskosten berücksichtigt, sondern im Jahr der wirtschaftlichen Zugehörigkeit. Das Jahr der wirtschaftlichen Zugehörigkeit ist das Jahr 02, da es sich um den Mitgliedsbeitrag für das Jahr 02 handelt.

- a) Der Mitgliedsbeitrag ist innerhalb der kurzen Zeit (22.12.01 bis 10.01.02) am 02.01.02 fällig. Da er auch kurze Zeit vor dem Beginn des Jahres 02, am 28.12.01, bezahlt wird, ist er nicht im Kalenderjahr 01 als Werbungskosten zu berücksichtigen, sondern im Jahr der wirtschaftlichen Zugehörigkeit, also im Jahr 02, § 11 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. Abs. 1 Satz 2 EStG.
- b) Der Mitgliedsbeitrag ist innerhalb der kurzen Zeit (22.12.01 bis 10.01.02) am 02.01.02 fällig. Jedoch wird er nicht kurze Zeit vor dem Beginn des Jahres 02 bezahlt, sondern bereits am 15.12.01. Folglich sind die Voraussetzungen der Ausnahmeregelung des § 11 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. Abs. 1 Satz 2 EStG nicht erfüllt und es kommt die Grundregel des § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG zur Anwendung. D.h., der Jahresbeitrag für das Jahr 02 ist im Kalenderjahr des Abflusses, also im Jahr 01, als Werbungskosten zu berücksichtigen.
- c) Der Mitgliedsbeitrag ist innerhalb der kurzen Zeit (22.12.01 bis 10.01.02) am 02.01.02 fällig. Jedoch wird er nicht kurze Zeit vor dem Beginn des Kalenderjahres 02 oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahrs 02 bezahlt, sondern im Kalenderjahr 02. Folglich sind die Voraussetzungen der Ausnahmeregelung des § 11 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. Abs. 1 Satz 2 EStG nicht erfüllt und es kommt die Grundregel des § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG zur Anwendung. D.h., der Jahresbeitrag für das Jahr 02 ist im Kalenderjahr des Abflusses, also im Jahr 02, als Werbungskosten zu berücksichtigen.

#### **Beispiel:**

Arbeitnehmer A ist Mitglied im Gewerkschaftsverband ver.di. Seinen Jahresbeitrag für das Jahr 02, welcher am 20.12.01 fällig ist, zahlt er am:

- a) 23.12.01.  
b) 08.01.02.

#### **Lösung:**

Bei dem Jahresmitgliedsbeitrag des Arbeitnehmers A an den Gewerkschaftsverband ver.di handelt es sich um eine regelmäßig wiederkehrende Ausgabe, da der Mitgliedschaft ein Dauerschuldverhältnis zugrunde liegt. Nach § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG wäre der Mitgliedsbeitrag im Kalenderjahr der Zahlung (= Jahr des Abflusses) als Werbungskosten zu berücksichtigen. Jedoch kann – da der Mitgliedsbeitrag eine regelmäßig wiederkehrende Ausgabe darstellt – die Ausnahme des § 11 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. Abs. 1 Satz 2 EStG greifen. Wird der Mitgliedsbeitrag innerhalb der kurzen Zeit vor Beginn des Jahres 02, also im Zeitraum vom 22.12.01 bis zum 31.12.01, bezahlt und ist er auch innerhalb des kurzen Zeitraums vor Beginn des Jahres 02 oder kurze Zeit nach Beginn des Jahres 02 fällig, also im Zeitraum vom 22.12.01 bis zum 10.01.02, wird er nicht im Kalenderjahr des Abflusses als Werbungskosten berücksichtigt, sondern im Jahr der wirtschaftlichen Zugehörigkeit. Das Jahr der wirtschaftlichen Zugehörigkeit ist das Jahr 02, da es sich um den Mitgliedsbeitrag für das Jahr 02 handelt. Da der Mitgliedsbeitrag jedoch nicht innerhalb der kurzen Zeit fällig ist, sondern schon bereits am 20.12.01, greift die Ausnahmeregelung des § 11 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. Abs. 1 Satz 2 EStG nicht. Somit ist § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG anzuwenden.

- a) Der Mitgliedsbeitrag für das Jahr 02 ist im Jahr des Abflusses, also im Jahr 01, als Werbungskosten zu erfassen.  
b) Der Mitgliedsbeitrag für das Jahr 02 ist im Jahr des Abflusses, also im Jahr 02, als Werbungskosten zu erfassen.

**Hinweis!** Ansparleistungen für beruflich veranlasste Aufwendungen, z.B. Beiträge an eine Kleiderkasse zur Anschaffung typischer Berufskleidung, sind noch keine Werbungskosten. Angesparte Beiträge können erst dann abgezogen werden, wenn sie als Werbungskosten verausgabt worden sind, R 9.1 Abs. 4 Satz 1 LStR.

### Übung 1:

Beamter B hat bereits im Jahr 01 eine Amtshaftpflichtversicherung abgeschlossen, um sein Risiko der Eigenhaftung zu minimieren, falls ihm, obwohl er stets sehr gewissenhaft ist, ein schwerwiegender Fehler bei seiner Dienstausübung unterlaufen sollte. Sein Versicherungsbeitrag für das Jahr 02 ist am 28.12.02 fällig. B hat diesen Beitrag aufgrund einer schweren Grippe jedoch erst am 08.01.03 bezahlen können. Stellt der Versicherungsbeitrag Werbungskosten im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit dar? Falls ja, in welchem Veranlagungszeitraum sind die Werbungskosten zu berücksichtigen?

## 4.4 Abgrenzung von den Kosten der privaten Lebensführung

Kosten der privaten Lebensführung sind z.B. Aufwendungen des Arbeitnehmers für die Ernährung seiner Familie und für sich selbst, als auch für Kleidung und Wohnung. Weitere Beispiele für Kosten der privaten Lebensführung befinden sich im BMF-Schreiben vom 06.07.2010, BStBl. I, S. 614, Rz. 4 (Beck'sche Steuererlasse I § 12/2).

Diese Kosten der privaten Lebensführung dürfen im Gegensatz zu den Werbungskosten weder bei der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit noch vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden, § 12 Nr. 1 EStG. Dies beruht darauf, dass diese Aufwendungen bereits mit dem Grundfreibetrag des § 32a Abs. 1 EStG (= steuerliches Existenzminimum) abgegolten sind.

### Beispiel:

Arbeitnehmer A sind im Jahr 01 Aufwendungen für drei Hosen und vier T-Shirts entstanden, die er u.a. auch im Büro trägt.

### Lösung:

Die Aufwendungen für die drei Hosen und die vier T-Shirts stellen keine Werbungskosten dar, auch wenn sie Arbeitnehmer A im Büro trägt. Es handelt sich insoweit um bürgerliche Kleidung. Die Aufwendungen für die bürgerliche Kleidung gehören zu den Kosten der privaten Lebensführung. Nach § 12 Nr. 1 EStG können diese Aufwendungen nicht berücksichtigt werden (siehe auch H 9.1 „Bürgerliche Kleidung“ LStH).

Nach § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG gehören zu den Kosten der privaten Lebensführung auch die Aufwendungen, die die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Arbeitnehmers mit sich bringt (= sog. Repräsentationsaufwendungen), auch wenn sie zur Förderung des Berufs des Arbeitnehmers erfolgen. Hierunter fallen z.B. Veranstaltungen, die der Arbeitnehmer ausrichtet und denen ein persönlicher Anlass (z.B. Heirat des Arbeitnehmers) zugrunde liegt, BMF-Schreiben vom 06.07.2010, BStBl. I, S. 614, Rz. 5 (Beck'sche Steuererlasse I § 12/2).

### Beispiel:

Arbeitnehmer A hat im Jahr 01 seine langjährige Lebensgefährtin geheiratet. Aufgrund der Heirat hat er seine Arbeitskollegen und seinen AG zu einem Mittagessen eingeladen.

**Lösung:**

Die Aufwendungen für das Mittagessen mit den Arbeitskollegen und dem AG stellen keine Werbungskosten dar, da es sich um sog. Repräsentationsaufwendungen des § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG handelt. Der Einladung der Arbeitskollegen und des AG zum Mittagessen liegt ein persönlicher Anlass – die Hochzeit – zugrunde.

## 4.5 Gemischte Aufwendungen

### 4.5.1 Allgemeines

Der BFH hat mit Beschluss vom 21.09.2009 (GrS 1/06) allerdings entschieden, dass § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG kein allgemeines Aufteilungs- und Abzugsverbot für Aufwendungen normiert, die sowohl durch die Einkunftszielung als auch privat veranlasste Teile enthalten (= gemischte Aufwendungen). Diese können grundsätzlich in als Werbungskosten abziehbare sowie in privat veranlasste und damit nicht abziehbare Teile aufgeteilt werden, soweit nicht gesetzlich etwas anderes geregelt ist oder es sich um Aufwandspositionen handelt, die durch das steuerliche Existenzminimum abgegolten oder als Sonderausgaben (§§ 10 ff. EStG) oder als außergewöhnliche Belastungen (§§ 33 ff. EStG) abziehbar sind, BMF-Schreiben vom 06.07.2010, BStBl. I, S. 614, Rz. 1 (Beck'sche Steuererlasse I § 12/2).

Die Aufteilung gemischt veranlasster Aufwendungen hat nach einem an objektiven Kriterien orientierten Maßstab der Veranlassungsbeiträge zu erfolgen, BMF-Schreiben vom 06.07.2010, BStBl. I, S. 614, Rz. 3 (Beck'sche Steuererlasse I § 12/2). Dies kann z.B. eine Aufteilung anhand eines Zeit-, Mengen- oder Flächenanteils als auch eine Aufteilung nach Köpfen sein, BMF-Schreiben vom 06.07.2010, BStBl. I, S. 614, Rz. 15 (Beck'sche Steuererlasse I § 12/2).

**Beispiel:**

Arbeitnehmerin A ist als Fremdsprachensekretärin tätig. Im Jahr 01 besucht sie eine 3-tägige Fortbildung in Spanien. Im Anschluss an die Fortbildung verbringt sie noch weitere 4 Tage in Spanien um sich zu erholen. Für den Hin- und Rückflug sind A insgesamt 400 € Aufwendungen entstanden.

**Lösung:**

Die Aufwendungen für den Hin- und Rückflug sind sowohl privat als auch beruflich veranlasst. Arbeitnehmerin A hat 3 Tage beruflich und 4 Tage privat in Spanien verbracht. Die Aufwendungen können anhand der Zeitanteile aufgeteilt werden. A war insgesamt 7 Tage in Spanien. Hiervon entfallen 3 Tage auf die berufliche Fortbildung. Folglich können  $\frac{3}{7}$  von 400 € = 171 € als Werbungskosten nach § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG berücksichtigt werden. Die restlichen 229 € (= 400 € - 171 €) entfallen auf den privaten Anteil, stellen Kosten der privaten Lebensführung dar und können nach § 12 Nr. 1 EStG nicht berücksichtigt werden.

Weitere Beispiele befinden sich im BMF-Schreiben vom 06.07.2010, BStBl. I, S. 614, Rz. 15 (Beck'sche Steuererlasse I § 12/2).

Ist eine verlässliche Aufteilung nur mit unverhältnismäßigem Aufwand möglich, erfolgt die Aufteilung im Wege der Schätzung.

**Beispiel:**

Arbeitnehmer A nutzt den in seinem Eigentum stehenden Laptop glaubhaft zu 40 % für berufliche und zu 60 % für private Zwecke.

**Lösung:**

Die Aufwendungen für den Laptop sind sowohl beruflich als auch privat veranlasst. Die Aufwendungen können grundsätzlich anhand eines Zeitanteils aufgeteilt werden. Jedoch müsste A hierfür jedes Mal, wenn er seinen Laptop benutzt, dokumentieren, für welchen Zweck und in welchem zeitlichen Umfang er seinen Laptop verwendet. Diese Dokumentation ist mit unverhältnismäßigem Aufwand verbunden. Folglich kann die Aufteilung im Schätzungswege mit 40 % : 60 % erfolgen.

Fehlt es hingegen an einer geeigneten Schätzung oder sind die Veranlassungsbeiträge nicht trennbar, gelten die Aufwendungen als insgesamt privat veranlasst. Dies ist der Fall, wenn die beruflichen und privaten Veranlassungsbeiträge so ineinander greifen, dass eine Trennung nicht möglich ist und eine Grundlage für die Schätzung nicht erkennbar ist. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn es an objektivierbaren Kriterien fehlt.

**Beispiel:**

Arbeitnehmer A hatte bisher keinen Führerschein zum Führen eines Pkws. Da sein Arbeitgeber X möchte, dass er zukünftig auch Kunden vor Ort besucht, entschließt sich Arbeitnehmer A einen Führerschein der Klasse B zu machen. Hierfür entstehen ihm Aufwendungen i.H.v. 1.000 €.

**Lösung:**

Arbeitnehmer A kann die Aufwendungen für den Erwerb des Führerscheins der Klasse B nicht als Werbungskosten berücksichtigen, da es sich um gemischte Aufwendungen handelt, für deren Aufteilung es an objektivierbaren Kriterien fehlt, BMF-Schreiben vom 06.07.2010, BStBl. I, S. 614, Rz. 19 (Beck'sche Steuererlasse I § 12/2).

Weitere Beispiele für gemischte Aufwendungen, für die eine Aufteilung mangels objektivierbaren Kriterien nicht möglich ist, befinden sich im BMF-Schreiben vom 06.07.2010, BStBl. I, S. 614, Rz. 17 und 19 (Beck'sche Steuererlasse I § 12/2).

Zudem ist zu beachten, dass die Finanzverwaltung in ihrem BMF-Schreiben vom 06.07.2010, BStBl. I, S. 614, Rz. 10-12 (Beck'sche Steuererlasse I § 12/2) eine Vereinfachungsregelung festgelegt hat: Liegen gemischte Aufwendungen vor und ergibt sich eine untergeordnete berufliche Mitveranlassung (= beruflicher Veranlassungsbeitrag < 10 %), sind die Aufwendungen in vollem Umfang nicht als Werbungskosten abziehbar. Genauso natürlich auch umgekehrt: Ergibt sich bei den gemischten Aufwendungen eine untergeordnete private Mitveranlassung (= privater Veranlassungsbeitrag < 10 %), sind die Aufwendungen in vollem Umfang als Werbungskosten abziehbar. Weiterhin geht die Finanzverwaltung von einer untergeordneten privaten Mitveranlassung der Kosten für die Hin- und Rückreise auch dann aus, wenn der Reise ein eindeutiger unmittelbarer beruflicher Anlass zugrunde liegt (z.B. ein AN nimmt aufgrund einer Weisung seines AG einen ortsgebundenen Pflichttermin wahr), den der AN mit einem vorangehenden oder nachfolgenden Privataufenthalt verbindet.

**Beispiel:**

Arbeitnehmer A befindet sich auf einer 6-tägigen beruflichen Auswärtstätigkeit. Aufgrund des strengen Zeitplans seines Arbeitgebers X konnte er an diesen 6 Tagen lediglich einen Nachmittag für private Interessen nutzen. An Flugkosten sind Arbeitnehmer A für diese Auswärtstätigkeit 400 € entstanden.