

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende Mag. Susanne Haim, die Richterinnen Dr. Anna Zangerl-Reiter sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. Stefan Raab und Leopold Pichlbauer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Rachinger Steuerberatung GmbH, Römerstraße 5, 5230 Mattighofen, über die Beschwerde vom 15. Oktober 2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes Braunau Ried Schärding (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 6. April 2018 betreffend Einkommensteuer 2016, Steuernummer ***BF1StNr1***, in Anwesenheit der Schriftführerin Daniela Peter zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Am 06. April 2018 reichte der Beschwerdeführer seine Einkommensteuererklärung 2016 elektronisch beim Finanzamt ein. Er erklärte Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit und erstmals solche aus Land- und Forstwirtschaft (Vollpauschalierung). An Werbungskosten beantragte er unter anderem € 741,62 für Arbeitsmittel (KZ 719), € 1.800,72 für Fortbildung, Ausbildung und Umschulung (KZ 722) und € 686,72 an sonstigen Werbungskosten (KZ 724).

2. Nach einem Vorhalteverfahren setzte das Finanzamt mit Bescheid vom 19. September 2018 Einkünfte in Höhe von insgesamt € 67.903,32 fest und erkannte die oben angeführten Werbungskosten zur Gänze nicht an. Begründend führte das Finanzamt aus, bei den

beantragten Kosten handle es sich ausschließlich um Kosten, die in Zusammenhang mit der Umschulung des Beschwerdeführers zum Landwirtschaftlichen Facharbeiter stünden, und könnten daher nicht aberkannt werden. Die Umschulungskosten für den Land- und Forstwirtschaftlichen Facharbeiter könnten nur als Betriebsausgaben im Rahmen der betrieblichen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft geltend gemacht werden. Als Werbungskosten würden nur Umschulungskosten für außerbetriebliche Einkunftsarten gelten. Da der Beschwerdeführer eine land- und forstwirtschaftliche Pauschalierung in Anspruch nehme, seien die Umschulungskosten bereits in der Pauschalierung berücksichtigt. Die Werbungskosten seiner Gattin seien in seinem Steuerausgleich nicht abzugsfähig.

3. In der Beschwerde vom 10. Oktober 2018 brachte der Beschwerdeführer vor, die in den KZ 719 (€ 741,62), 724 (€ 686,72) und 722 (€ 79,80) vom Finanzamt gestrichenen Werbungskosten stünden nicht in Zusammenhang mit der Fortbildung des landwirtschaftlichen Facharbeiters, sondern benötige er diese ausschließlich für seine unselbstständige Tätigkeit als Produktionsleiter im Bereich Maschinenbau, Forschung und Entwicklung. Die in KZ 719 angeführten Arbeitsmittel würden beruflich für die Tätigkeit als Produktionsleiter verwendet, wobei der Privatanteil von 40 % bereits ausgeschieden worden sei. Dasselbe gelte für die Englischfortbildung iHv € 79,80 (ohne Privatanteil) sowie für die in KZ 724 angeführten Internetkosten und Kosten für Arbeitskleidung. Er beantrage die Berücksichtigung von € 741,62 in KZ 719, von € 686,72 in KZ 724 und von € 79,80 in KZ 722.

4. In der Beschwerdevorentscheidung vom 10. Dezember 2018 berücksichtigte das Finanzamt neben den bereits im Einkommensteuerbescheid 2016 anerkannten Werbungskosten solche für Arbeitsmittel (KZ 719) iHv € 230,11 und € 100,00 an sonstigen Werbungskosten (KZ 724). Die nicht von ihm angeschafften Arbeitsmittel könnten nicht berücksichtigt werden. Die Aufwendungen für Arbeitskleidung könnten nicht anerkannt werden, weil es sich dabei nicht um typische Berufsbekleidung handle. Kleidung gehöre zu den nicht abzugsfähigen Kosten der Lebensführung, was selbst dann gelte, wenn sie nahezu ausschließlich für die Berufsausübung benötigt werde. Kosten für eine berufliche Verwendung eines Internetanschlusses seien als Werbungskosten absetzbar, unterlägen aber nicht dem Aufteilungsverbot. Sofern eine genaue Abgrenzung gegenüber dem privaten Teil nicht möglich sei, seien die Kosten durch Schätzung zu ermitteln. Zusätzlich zum 40 %igen Privatanteil würden Kosten für die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft in Abzug gebracht und die Internetkosten mit € 100 geschätzt. Von den Arbeitsmitteln würde ein 60 %iger Privatanteil in Abzug gebracht. Aufwendungen zum Erwerb von Fremdsprachenkenntnissen würden nur dann Werbungskosten darstellen, wenn aufgrund eines konkreten Nutzens für den jeweils ausgeübten Beruf von einer beruflichen Veranlassung auszugehen sei; da diese Voraussetzung nicht vorliege, seien die Kosten für den Babel-Sprachkurs nicht anzuerkennen.

5. Mit Schreiben vom 4. Jänner 2019 beantragte der Beschwerdeführer die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und ergänzte diese. Die in KZ 722 beantragten

Umschulungskosten iHv € 1.268,92 seien zu berücksichtigen, weil der andere Beruf, auf den die umfassende Umschulungsmaßnahme abziele, nicht als Haupttätigkeit ausgeübt werde. Das Apple iPad sei für den Beschwerdeführer angeschafft und die in KZ 719 beantragten Kosten i.H.v. € 212,60 seien anzuerkennen. Zudem seien weitere Aufwendungen für Arbeitsmittel mit 60 % i.H.v. € 393,60 zu akzeptieren, da diese nicht für die Landwirtschaft verwendet würden. Auch komme das Internet für die Land- und Forstwirtschaft nur minimal zum Einsatz, max. 5-6 mal im Jahr, und wären daher in KZ 724 € 296,87 anzusetzen.

Zudem beantragte der Beschwerdeführer eine Entscheidung durch den Senat.

6. Am 5. März 2019 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor. In seiner Stellungnahme gab das Finanzamt an, die Umschulungskosten zum landwirtschaftlichen Facharbeiter seien mehr dem eigenen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb des Beschwerdeführers als seiner nichtselbstständigen Tätigkeit zuzurechnen und müssten somit in der Pauschalierung des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes berücksichtigt werden. Es beantrage, die Kosten für das iPad anzuerkennen und das Begehren des Beschwerdeführers auf Berücksichtigung der Umschulungskosten zum landwirtschaftlichen Facharbeiter sowie die Senkung des Privatanteil von 60 % auf 40 % abzuweisen.

7. Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichts vom 29.04.2021 wurde der gegenständliche Akt dem bisher zuständig gewesenen Richter gemäß § 9 Abs 9 BFGG abgenommen und der Gerichtsabteilung ***3*** zugewiesen.

8. Nach Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes gab der Beschwerdeführer bekannt, dass die Beschwerde hinsichtlich eines Teiles der Internetkosten und der Kosten des Englischkurses nicht aufrechterhalten wird.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

1. Der Beschwerdeführer bezog im beschwerdegegenständlichen Jahr als Produktionsleiter im Bereich Maschinenbau, Forschung und Entwicklung bei der Firma ***1*** Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (siehe Lohnzettel der Firma ***1***). Zudem erwirtschaftete er erstmals Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft; dabei hat er von der Möglichkeit der Pauschalierung Gebrauch gemacht und die Vollpauschalierung angewendet (siehe Einkommensteuererklärung 2016 vom 06.04.2018).

2. Der Beschwerdeführer besuchte bis Anfang Juni 2016 die Landwirtschaftliche Berufs- und Fachschule ***2*** (Abendschule; siehe Stundenplan Abendschule) und schloss diese

Ausbildung am 9. Juni 2016 ab (siehe Fachbrief der Land- und forstwirtschaftlichen Lehrlings- und Fachausbildungsstelle bei der Landwirtschaftskammer Oberösterreich vom 09.06.2016).

Neben den dabei im Jahr 2016 angefallenen Fahrtkosten iHv 1.157,52 € (Kilometergeld; siehe Reisekostenabrechnung des Beschwerdeführers und Plan Abendschule 2016) fielen auch noch Kosten für die Facharbeiterprüfung iHv € 111,40 (siehe Rechnung der Land- und forstwirtschaftlichen Lehrlings- und Fachausbildungsstelle bei der Landwirtschaftskammer Oberösterreich vom 06.05.2016 und Zahlungsnachweis vom 19.05.2016) an.

3. Der Erwerb des Berufs "Facharbeiter Landwirtschaft" stellt eine in Österreich anerkannte Berufsausbildung dar. Der dafür erforderliche Lehrgang wird u.a. berufsbegleitend in Abendkursen angeboten. Die Ausbildung umfasst alle Bereiche der Landwirtschaft, einschließlich der notwendigen Praxisausbildung, und endet mit der Facharbeiterprüfung. Mit dieser Ausbildung wird die Berechtigung zum Führen eines landwirtschaftlichen Betriebes erworben (siehe bspw. <https://www.lehrlingsstelle.at/oberoesterreich/landwirtschaft-ooe/>, abgefragt am 11.01.2023).

4. Seit 1. Juli 2016 führt der Beschwerdeführer einen landwirtschaftlichen Betrieb (siehe Vorhaltsbeantwortung vom 23.07.2018).

5. Dem Beschwerdeführer sind im Jahr 2016 weiters folgende – noch strittige – Aufwendungen angefallen:

- Funk Repeater um € 101,66,
- Microsoft Store Online Speicher Virenprogramm um € 4,99,
- Kaspersky Virenprogramm um € 69,95,
- Microsoft Office 365 Jahresabonnement um € 69,00 sowie
- Internet T Mobile Breitband um insgesamt € 260,73.

Die jeweiligen Rechnungen lauten auf den Beschwerdeführer (siehe Vorhaltsbeantwortungen vom 23.07.2018 und vom 06.02.2023).

Die Rechnungen betreffend das Druckerpapier Sigl Premium um € 10,56 sowie betreffend die Hewlett Druckerpatronen um insgesamt € 116,87 lauten auf die Gattin des Beschwerdeführers (siehe Vorhaltsbeantwortungen vom 23.07.2018 und vom 06.02.2023).

Zudem hatte der Beschwerdeführer im Juli 2014 einen Laptop (Nutzungsdauer 3 Jahre) um € 989,00 angeschafft (siehe Vorhaltsbeantwortung vom 23.07.2018).

Im November 2015 kaufte er noch ein Apple iPad Pro (Nutzungsdauer 3 Jahre) um € 1.063,00 (siehe Vorhaltsbeantwortung vom 23.07.2018).

6. Der Beschwerdeführer erledigt für seinen Arbeitgeber auch von zu Hause aus Tätigkeiten. Dafür wird ihm von seinem Arbeitgeber keine firmeneigene Ausstattung zur Verfügung gestellt (siehe Bestätigung der Firma ***1*** vom 08.11.2018).

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich widerspruchsfrei aus den in Klammer angeführten Aktenteilen und den auf der Homepage der Land- und forstwirtschaftliche Bundes- Lehrlings- und Fachausbildungsstelle dargestellten Informationen zur Ausbildung zum landwirtschaftlichen Facharbeiter.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

1. Werbungskosten sind nach § 16 Abs 1 EStG 1988 die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Bei Werbungskosten muss es wirtschaftlich zu einer Verminderung des Vermögens des Stpfl kommen. Dies setzt voraus, dass der geleistete Betrag aus der wirtschaftlichen Verfügungsmacht des Steuerpflichtigen ausgeschieden ist (Zorn/Stanek in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG: Kommentar²⁰ § 16, Rz 17).

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

3. Nach § 138 BAO haben Steuerpflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde 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. Erhöhte Mitwirkungspflichten bestehen nach der Judikatur ua. bei Begünstigungsbestimmungen (VwGH 23.04.2004, 2003/17/0207).

4. Gemäß § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 und § 4 Abs 4 Z 7 EStG 1988 sind Werbungskosten bzw Betriebsausgaben auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen in 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.

Ausbildungskosten sind Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausübung ermöglichen; im Unterschied zur beruflichen Fortbildung wird daher durch die Berufsausbildung erst eine Grundlage für die weitere Berufsausübung geschaffen (VwGH 28.10.2004, 2004/15/0118). Für die Abzugsfähigkeit maßgebend ist die zur Zeit der Ausbildungsmaßnahme ausgeübte Tätigkeit des Steuerpflichtigen, nicht aber ein früher erlernter Beruf, eine früher ausgeübte Tätigkeit oder ein abstraktes Berufsbild.

Ein Zusammenhang der Ausbildungsmaßnahme mit der konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit ist insbesondere dann gegeben, wenn die erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen dieser Tätigkeiten verwertet werden können (Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG: Kommentar¹³ § 16 Rz 203/5).

Fortbildung liegt vor, wenn der Steuerpflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden (VwGH 31.05.2011, 2008/15/0226).

Als Umschulungsmaßnahmen begünstigt sind nur umfassende Bildungsmaßnahmen, die den Einstieg in einen anderen Beruf auch tatsächlich ermöglichen, wobei das Gesetz verlangt, dass die Umschulungsmaßnahme auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufs "abzielt". Daraus ist abzuleiten, dass ein konkreter Zusammenhang der Bildungsmaßnahme mit geplanten nachfolgenden (Betriebs-)Einnahmen erforderlich ist. Es müssen somit Umstände vorliegen, die über eine allgemeine Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen.

Abzugsfähig sind Aufwendungen, die – auch unter Berücksichtigung der zunächst angefallenen Ausbildungskosten – zur Sicherung des künftigen Lebensunterhaltes des Steuerpflichtigen beitragen sollen und daher künftiges Steuersubstrat darstellen. Ob der Wille des Steuerpflichtigen darauf gerichtet ist, sich eine neue Einkunftsquelle durch die Ausübung eines anderen Berufes zu verschaffen, ist im Einzelfall an Hand objektiver Kriterien nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen.

Für eine erwerbsorientierte Umschulung spricht es, wenn der Steuerpflichtige seine bisherige Tätigkeit aufgibt oder wesentlich einschränkt. Dass die steuerliche Berücksichtigung von Umschulungskosten auf diesen Fall beschränkt wäre, ergibt sich aber weder aus dem Wortlaut der Bestimmung noch führt eine am Zweck der Bestimmung orientierte Auslegung zu diesem Verständnis. Dieser andere Beruf muss daher keineswegs als Hauptberuf angestrebt werden. Es genügt eine angestrebte Nebentätigkeit, wenn sie steuerlich relevant ist. Absicht des Gesetzgebers war es nämlich, die Berücksichtigung von Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen als vorweggenommene Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten zu

ermöglichen (Erläuterungen zum AbgÄG 2004, 686 BlgNR, XXII. GP, 11; VwGH 28.06.2017, Ra 2016/15/0065; VwGH 27.04.2017, Ra 2015/15/0069; VwGH 23.05.2013, 2011/15/0159; VwGH 15.09.2011, 2008/15/0321).

Die Fortbildungs- und Ausbildungskosten sind als Werbungskosten/Betriebsausgaben bei der bisherigen Berufstätigkeit anzusetzen (Schubert in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke, EStG § 16 Anm 136); demgegenüber sind Umschulungskosten Vor-Werbungskosten bzw Vor-Betriebsausgaben in Bezug auf eine geplante künftige Einkunftsquelle (VwGH 15.09.2011, 2008/15/0321).

5. Ausgaben für Arbeitsmittel sind abzugsfähig. Aufwendungen für die Beschaffung von Arbeitsmitteln sind jedoch nur dann Werbungskosten, wenn die Arbeit ohne diese Hilfsmittel nicht ausgeübt werden kann, wenn also die betreffenden Aufwendungen für die Sicherung und Erhaltung der Einnahmen des Steuerpflichtigen unvermeidlich sind (VwGH 14.11.1990, 89/13/0042). Zu den Arbeitsmitteln gehören ua. Computer, Notebooks oder Tablets, wenn diese zur Erbringung der vom Arbeitnehmer zu leistenden Arbeit erforderlich sind und nicht vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt werden.

Aufwendungen für einen Internetanschluss sind abzugsfähig.

Sofern eine genaue Abgrenzung gegenüber dem privaten Teil nicht möglich ist, hat eine Aufteilung im Schätzungswege zu erfolgen.

6. Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen (den tatsächlichen Gegebenheiten) möglichst nahe zu kommen (vgl zB VwGH 11.06.2021, Ro 2020/13/0005), somit diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben (VwGH 21.10.2015, 2012/13/0097; VwGH 27.01.2016, 2012/13/0068).

Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent (VwGH 23.04.2014, Ro 2014/13/0022). Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (VwGH 11.06.2021, Ro 2020/13/0005).

7. Bei der Gewinnermittlung im Rahmen der Vollpauschalierung ist der Gewinn mittels eines Durchschnittssatzes von 42 % vom maßgebenden Einheitswert zu ermitteln (Grundbetrag; § 2 Abs 1 Land- und Forstwirtschaft-Pauschalierungsverordnung 2015 (PauschVO 2015)).

Gemäß § 15 Abs. 2 PauschVO 2015 ist der sich nach Zurechnung gemäß Abs. 1 ergebende Betrag um den Wert der Ausgedingelasten (Geld- und Sachleistungen), um Beiträge, die an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern entrichtet wurden, um bezahlte Schuldzinsen und um bezahlte Pachtzinse zu vermindern, wobei der Abzug der bezahlten Pachtzinse 25% des auf die

zugepachteten Flächen entfallenden Einheitswertes nicht übersteigen darf. Durch den Abzug dieser gewinnmindernden Beträge darf insgesamt kein Verlust entstehen.

Laufende Ausgaben sind wie die laufenden Einnahmen mit der Pauschalierung erfasst (Hammerl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn (Hrsg), Kommentar zum EStG (19. Lfg 2017) Gewinnermittlung Rz 154).

Bei pauschalierten Land- und Forstwirten ist der Gewinnermittlungszeitraum das Kalenderjahr. Die Durchschnittssätze erfassen daher den dem Kalenderjahr wirtschaftlich zurechenbaren Gewinn (VwGH 10.09.1980, 0012/80; Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG: Kommentar¹⁹ § 21 Rz 122).

8. Der Beschwerdeführer beantragt Kosten für Arbeitsmittel iHv insgesamt € 741,62 (KZ 719) und für das Internet als sonstige Werbungskosten iHv € 152,01 (KZ 724).

a. Die Kosten für das Druckerpapier und die Druckerpatronen wurden vom Finanzamt zur Gänze nicht anerkannt, da die Rechnungen iHv insgesamt € 116,87 auf die Gattin des Beschwerdeführers lauten. Darauf wurde der Beschwerdeführer bereits in der Beschwerdeentscheidung vom 10. Dezember 2018, welcher Vorhaltscharakter zukommt, hingewiesen. Auf den nochmals mit der Vorhaltsbeantwortung vom 6. Februar 2023 mitgeschickten Rechnungen wurde zwar von seiner Gattin handschriftlich vermerkt, dass der Beschwerdeführer die jeweiligen Kosten bezahlt habe, auf den mit Vorhaltsbeantwortung vom 23. Juli 2018 vorgelegten Rechnungen fehlen diese Vermerke jedoch. Ein entsprechender Zahlungsnachweis wurde nicht beigelegt. Damit ist dem Beschwerdeführer aber der Nachweis nicht gelungen, dass es zu einer Verminderung seines Vermögens gekommen ist. Diese Kosten können daher nicht als Werbungskosten anerkannt werden.

b. Dem Grunde nach unstrittig sind die Kosten für das Internet, den Laptop, das iPad Pro, den Funk Repeater und die Computersoftware, da der Beschwerdeführer auch von zu Hause aus Tätigkeiten für seinen Arbeitgeber zu erledigen hatte und dieser ihm dafür keine firmeneigene Ausstattung zur Verfügung stellte. Strittig ist somit lediglich die Höhe des Privatanteiles.

Der Beschwerdeführer sieht einen Privatanteil von 40 % als angemessen an und bezieht sich dabei auf das vom BMF veröffentlichte Steuerbuch. Allerdings räumt er ein, dass er das Internet – wenn auch in geringem Ausmaß (zu 1,7 %) – für die Landwirtschaft nutzt.

Das Finanzamt beantragt in seinem Vorlagebericht, aufgrund der land- und forstwirtschaftlichen Einkünfte einen Privatanteil von 60 % zu berücksichtigen.

Mit Vorhalt vom 11. Jänner 2023 hat das Bundesfinanzgericht den Beschwerdeführer aufgefordert darzulegen, wie oft er 2016 von zu Hause aus gearbeitet hatte, wer außer ihm das Internet und die Arbeitsmittel noch und in welchem Ausmaß nutzte sowie wie er die Nutzung des Internets für die Landwirtschaft (1,7 %) ermittelt hatte. Diese Fragen blieben in der

Vorhaltsbeantwortung vom 6. Februar 2023 unbeantwortet. Eine Aufteilung in einen beruflichen und einen privaten Anteil ist somit im Schätzungsweg vorzunehmen.

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichts ist bei Computern bzw. Zubehör im privaten Haushalt des Steuerpflichtigen in der Regel von einer privaten Nutzung im Ausmaß von mindestens 40% auszugehen (vgl. zB BFG 02.05.2022, RV/1100358/2020; BFG 17.08.2020, RV/7105712/2019; BFG 07.01.2019, RV/5100854/2016; Jakom/Ebner-Marschner, EStG 2022, § 4 Rz 330 unter dem Stichwort "Computer"). Da der Beschwerdeführer selbst eingeräumt hat, dass er das Internet auch für die Landwirtschaft genutzt hat und deren Ausgaben bereits im Rahmen der Vollpauschalierung berücksichtigt sind, ist im gegenständlichen Fall von einem Privatanteil von 50% für das Internet auszugehen. Dasselbe gilt für den Funk Repeater.

Da das Internet nur mittels entsprechender Hard- und Software genutzt werden kann, ist auch bei den Aufwendungen für den Laptop, das iPad und die angeschaffte Software von einem Privatanteil von 50 % auszugehen.

Somit sind nach Abzug des Privatanteils € 464,81 an Arbeitsmittel (KZ 719) und € 130,37 an sonstigen Werbungskosten (KZ 724) zu berücksichtigen.

9. Der Beschwerdeführer macht zudem Aufwendungen für die Bildungsmaßnahme zum landwirtschaftlichen Facharbeiter geltend (siehe Pkt. II.1.2.).

Um die Berechtigung zum Führen eines landwirtschaftlichen Betriebes und entsprechende Kenntnisse zu erwerben, besuchte der Beschwerdeführer eine landwirtschaftliche Fachschule, mit dem Ziel diese Fachausbildung im Streitjahr abzuschließen (siehe auch das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 26.02.2021, RV/5100599/2017, betreffend die Einkommensteuer 2015, welches an den Beschwerdeführer ergangen ist).

Tatsächlich hat der Beschwerdeführer im Juni 2016 die Fachausbildung erfolgreich beendet und mit Juli 2016 den elterlichen Betrieb übernommen. Ein Zusammenhang der Bildungsmaßnahme mit den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft ist gegeben, da er die in der Fachausbildung erworbenen Kenntnisse unzweifelhaft im Rahmen seiner Tätigkeit als Landwirt verwerten kann. Somit liegen für seine Nebentätigkeit dem Grunde nach abziehbare Betriebsausgaben iSd § 4 Abs. 4 Z 7 EStG 1988 vor.

Allerdings erzielte der Beschwerdeführer bereits im Jahr 2016 Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft und hat darauf die Vollpauschalierung (§§ 2ff PauschVO 2015) angewendet. Der maßgebliche Gewinnermittlungszeitraum ist das Kalenderjahr. Die Aufwendungen für die Bildungsmaßnahme des Beschwerdeführers sind somit als laufende Ausgaben durch die Anwendung der Vollpauschalierung bereits abgegolten, auch wenn die Übernahme des Betriebes zeitlich nach dem Abschluss der Fachausbildung liegt. Eine Berücksichtigung der Aufwendungen bei den nichtselbständigen Einkünften – wie dies der Beschwerdeführer in

seiner Vorhaltsbeantwortung vom 23.07.2018 vermeint – kann nicht erfolgen, da diese nicht in Zusammenhang mit dieser Tätigkeit stehen und auch nicht mit dieser verwandt sind. Von einem konkreten Zusammenhang der Bildungsmaßnahme mit den (damals) künftigen Einnahmen aus Land- und Forstwirtschaft, und nicht mit den nichtselbständigen Einkünften, ist im Übrigen auch das Bundesfinanzgericht in seinem Erkenntnis vom 26.02.2021, RV/5100599/2017, betreffend die Einkommensteuer 2015 des Beschwerdeführers ausgegangen.

Soferne der Beschwerdeführer sich im Vorlageantrag auf das Protokoll über die Bundeslohnsteuertagung 2004 beruft, wird angemerkt, dass dieses mangels Kundmachung im Bundesgesetzblatt keine Rechte und Pflichten der Steuerpflichtigen begründen kann und auch für das Bundesfinanzgericht keine bindende Rechtsquelle darstellt (VwGH 25.10.2000, 99/13/0016).

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine Revision ist nicht zulässig, da es sich ausschließlich um die Beantwortung von Tatfragen handelt und die zugrunde liegenden Rechtsfragen durch die Rechtsprechung des VwGH und das Gesetz ausreichend beantwortet sind.

Linz, am 7. März 2023