

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Adresse Bf***, über die Beschwerde vom 18.1.2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 11.1.2022 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018 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 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:

Mit Bescheid vom 11.1.2022 wurde der Beschwerdeführer (Bf) zur Einkommensteuer für das Jahr 2018 veranlagt.

In seiner am 18.1.2022 über FinanzOnline eingebrachten Beschwerde begehrte er unter Verweis auf das beigelegte Formular „L 34-EDV“ die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales sowie des Pendlereuros.

Darüber hinaus brachte er vor, er habe im Jahr 2018 ein Gewehr samt Zubehör sowie ein Beobachtungsgerät für dienstliche Zwecke (Förster) besorgen müssen (Arbeitsmittel), die diesbezüglichen Rechnungen befänden sich im Anhang.

Weiters gab er an, er habe eine Zusatzausbildung absolviert (Forstliche Staatsprüfung). Die Unterlagen für die „Rückerstattung der Reisekosten“ befänden sich ebenfalls im Anhang (Hin- und Retourestrecke 506 km x 5 Seminare; Strecke: ***Adresse Bf*** nach ***Adresse FA2***).

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 14.3.2022 änderte das Finanzamt den angefochtenen Bescheid dahingehend ab, dass es das Pendlerpauschale und den Pendlereuro in dem vom Bf begehrten Ausmaß berücksichtigte. Die übrigen vom Bf geltend gemachten Aufwendungen ließ es nicht zum Abzug zu. Begründend wurde dazu wie folgt ausgeführt: *„Da lediglich der Nachweis über die Ausbildung in der Forstwirtschaft (Holz) vorgelegt wurde, konnten die Aufwendungen bezüglich Gewehr nicht berücksichtigt werden.“*

Im Zuge seiner am 5.4.2022 über FinanzOnline eingebrachten, als Vorlageantrag iSd § 264 BAO zu wertenden Eingabe brachte der Bf ein Schreiben seines (ehemaligen) Arbeitgebers bei, wonach bestätigt werde, dass der Bf in der Zeit von 2017 bis 2020 beruflich zur Miterfüllung des jährlichen Abschusses beauftragt gewesen sei und für diese Tätigkeit eine private Jagdwaffe samt jagdlichem Zubehör benötigt habe.

In der Folge holte das Finanzamt bei der Bezirkshauptmannschaft ***A*** eine Auflistung der vom Bf in den Jahren 2018 bis 2020 in den Eigenjagdgebieten seines (ehemaligen) Arbeitgebers getätigten Abschüsse ein.

Darüber hinaus teilte die Bezirkshauptmannschaft ***B*** dem Finanzamt über dessen Ersuchen mit, dass der Bf in der Gemeindejagd ***G*** per Ausgehsschein (Jagderlaubnisschein) tätig gewesen sei und in den Jahren 2018 bis 2020 Abschüsse getätigt habe.

Daraufhin legte das Finanzamt den Beschwerdeakt dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Im Vorlagebericht vom 29.11.2022 führte es zum verfahrensgegenständlichen Sachverhalt aus, der Bf sei als Förster bei der ***XY Privatstiftung*** beschäftigt gewesen. Der Arbeitgeber habe schriftlich bestätigt, dass der Bf zum jährlichen Jagdabschuss beauftragt gewesen sei und deshalb eine Jagdwaffe samt Zubehör angeschafft habe. Dieser Jagdabschuss sei von der Bezirkshauptmannschaft ***A*** anlässlich eines Auskunftersuchens bestätigt worden. Anlässlich eines Auskunftersuchens an die Bezirkshauptmannschaft ***B*** (Wohnbezirk des Bf) sei von dieser bestätigt worden, dass der Bf im Besitz einer Jagdkarte des Bundeslandes ***Bundesland 2*** sei und dafür auch bezahlt habe. Darüber hinaus sei ausgeführt worden, dass der Bf in den Jahren 2018 bis 2020 Abschüsse in der Gemeindejagd ***G*** getätigt habe und per Ausgehsschein (Jagderlaubnisschein) im Revier tätig gewesen sei. Diese Jagdtätigkeit im Einzugsgebiet der Gemeinde ***G*** sei dem privaten Bereich des Bf (Hobby) zuzuordnen. Es entspreche der Lebenserfahrung, dass ein Jagdgewehr nicht nur für berufliche Zwecke, sondern auch für die Jagdausübung im privaten Jagdrevier verwendet werde. Diese private Mitverwendung sei nahezu immanent.

In rechtlicher Hinsicht führte das Finanzamt unter Verweis auf § 20 Abs 1 Z 1 EStG 1988 und § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 aus, die betreffenden Bestimmungen enthielten die wesentliche Aussage, dass gemischt veranlasste Aufwendungen, also Aufwendungen mit einer privaten und beruflichen Veranlassung, nicht abzugsfähig seien. Aufgrund des „Aufteilungsverbotes“ seien solche Aufwendungen zur Gänze nicht abzugsfähig. Aufwendungen für Gegenstände, die üblicherweise der privaten Lebensführung zu dienen bestimmt seien, könnten daher nur dann als Werbungskosten Berücksichtigung finden, wenn sie ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich verwendet würden. Die Eignung, eine Waffe auch beruflich zu verwenden, ändere nichts daran, dass dafür getätigte Aufwendungen grundsätzlich den Kosten der Lebensführung zuzurechnen seien. Bei einer Waffe handle es sich nicht um ein typisches Arbeitsmittel. Es entspreche nämlich nicht der Lebenserfahrung, dass ein Jagdgewehr nur für den beruflichen Zweck, nicht aber für die Jagdausübung im privaten Jagdrevier verwendet werde. Diese private Mitverwendung sei nahezu immanent.

Mit Auskunftersuchen vom 13.7.2023 wandte sich das Bundesfinanzgericht an die ***J*** Landesjägerschaft (Landesjagdamt) und ersuchte um Übermittlung einer Liste der Abschüsse des Bf im Gemeindejagdgebiet ***G*** im Zeitraum 2018 bis 2020. Die Übermittlung der angeforderten Liste erfolgte noch am selben Tag.

Am 13.7.2023 wurde am Bundesfinanzgericht ein Erörterungsgespräch abgehalten, im Zuge dessen der Richter sowohl dem Bf als auch den Finanzamtsvertretern die von der ***J*** Landesjägerschaft (Landesjagdamt) eingeholte Abschussliste aushändigte. Das über das Erörterungsgespräch aufgenommene Protokoll lautet auszugsweise wie folgt:

*„Richter an Herrn ***Bf***: Zu den Ausbildungsmodulen zur Forstlichen Staatsprüfung, hinsichtlich derer Sie Fahrtkosten als Werbungskosten begehren: Den aktenkundigen Seminarbescheinigungen ist zu entnehmen, dass Sie im Jahr 2018 drei solche Ausbildungsmodule absolviert haben. Diese fanden laut Seminarbescheinigungen in der Forstlichen Ausbildungsstätte ***FA1*** in ***Adresse FA1*** (und nicht wie von Ihnen in der Beschwerde angegeben in der Forstlichen Ausbildungsstätte ***FA2*** in ***Adresse FA2***) statt. Die einfache Fahrtstrecke von Ihrem Wohnsitz in ***Adresse Bf*** zur Forstlichen Ausbildungsstätte ***FA1*** in ***Adresse FA1*** beträgt laut ÖAMTC-Routenplaner 249 km. Bitte um Stellungnahme.*

*Herr ***Bf***: Das ist korrekt, die Forstliche Ausbildungsstätte ***FA2*** gab es erst ab 2019.*

*Richter an Herrn ***Bf***: Haben Sie die genannte Strecke jeweils mit Ihrem Privat-Pkw zurückgelegt?*

*Herr ***Bf***: Ja, ich habe diese Strecke immer mit meinem Privat-Pkw zurückgelegt und begehre daher km-Geld als Werbungskosten.*

*Richter an Herrn ***Bf***: Haben Sie von Ihrem damaligen Arbeitgeber (***XY Privatstiftung***) hierfür einen Kostenersatz erhalten?*

*Herr ***Bf***: Nein, habe ich nicht.*

*Richter an Herrn ***Bf***: War die ***XY Privatstiftung*** ihre erste berufliche Station als angestellter Förster?*

*Herr ***Bf***: Ja, zunächst als Forstadjunkt und dann ab Juli 2019 nach Ablegung der Staatsprüfung zum leitenden Forstorgan als Förster.*

*Richter an Herrn ***Bf***: Was zählte zu Ihren Aufgaben?*

*Herr ***Bf***: Holzabrechnungen, Organisation von Holzabfahren, Koordination von Holzernteeinsätzen, Borkenkäferkontrolle und die Jagd laut dienstlichem Auftrag. Es gab einen behördlichen Abschussplan, den der Forstbetrieb zu erfüllen hatte. Das Personal musste an der Erfüllung dieses Abschussplanes verpflichtend mitwirken. Der dienstliche Auftrag hierzu wurde vom Forstdirektor erteilt. Abschüsse wurden insbesondere in der Herbst- und Wintersaison getätigt, weil es sehr häufig vorkam, dass die Abschussnehmer, die Abschussverträge geschlossen hatten, die Abschusszahlen nicht erfüllt haben. Dann musste das Personal laut Dienstauftrag die Abschüsse tätigen.*

*Richter an Herrn ***Bf***: Seit wann sind Sie im Besitz des Jagdscheines?*

*Herr ***Bf***: Seit ich 16 Jahre alt bin.*

*Richter an Herrn ***Bf***: Wo haben Sie „privat“ gejagt?*

*Herr ***Bf***: In der Gemeindejagd in ***G***. Aber meine private jagdliche Betätigung ist komplett untergeordnet. Der Abschuss am 26.10.2018 erfolgte im Rahmen einer Jagdeinladung.*

*Richter an Herrn ***Bf***: Zum am 15.10.2018 angeschafften Jagdgewehr: Wurden Ihnen die diesbezüglichen Anschaffungskosten von Ihrem damaligen Arbeitgeber ersetzt?*

*Herr ***Bf***: Nein, ich habe keinen Kostenersatz erhalten.*

*Richter an Herrn ***Bf***: Haben Sie ab dem Zeitpunkt der Anschaffung des Jagdgewehrs sämtliche Abschüsse für Ihren Arbeitgeber mit diesem Jagdgewehr getätigt.*

*Herr ***Bf***: Ja, das habe ich.*

*Richter an Herrn ***Bf***: Mit welchem Jagdgewehr haben Sie davor Abschüsse für Ihren damaligen Arbeitgeber getätigt?*

*Herr ***Bf***: Mit einem alten privaten Jagdgewehr, das ich von meinem Großvater bekommen habe. Dieses habe ich dann verkauft. Die ***XY Privatstiftung*** hat kein Jagdgewehr zur Verfügung gestellt.*

*Richter an Herrn ***Bf***: Haben Sie das Jagdgewehr auch für ihre private jagdliche Betätigung verwendet?*

*Herr ***Bf***: Ja, das habe ich, aber diese war – wie gesagt – komplett untergeordnet.*

Hinsichtlich der Nutzungsdauer eines solchen Jagdgewehrs verweist der Richter auf die deutsche amtliche AfA-Tabelle, in welcher für Waffen eine Nutzungsdauer von 20 Jahren vorgesehen ist. Die Parteien haben dagegen nichts einzuwenden.

*Richter an die Parteien: Aus den aktenkundigen Abschusslisten ergibt sich, dass Herr ***Bf*** im Jahr 2018 nach der Anschaffung des Jagdgewehrs 10 Abschüsse im Gebiet seines damaligen Arbeitgebers und 2 Abschüsse in anderen Jagdgebieten getätigt hat.*

Dabei handelt es sich nach Ansicht der Parteien um einen plausiblen Anhaltspunkt für die Unterscheidung zwischen dem Ausmaß der beruflichen und der privaten Nutzung des Jagdgewehrs.“

Am 17.7.2023 teilte der Bf auf Nachfrage des Bundesfinanzgerichtes telefonisch mit, dass mit dem in der Beschwerde verwendeten Begriff „Reisekosten“ nur „Fahrtkosten“ gemeint seien, und er die Strecke von seinem Wohnsitz zur Forstlichen Ausbildungsstätte und wieder retour einmal je mehrtägigem Ausbildungsmodul (und nicht etwa jeden Tag während des jeweiligen mehrtägigen Ausbildungsmodules) zurückgelegt habe.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Festgestellter Sachverhalt:

Der Bf war von März 2017 bis November 2020 Arbeitnehmer der ***XY Privatstiftung***, die im Bundesland ***Bundesland 1*** über großflächige Eigenjagdgebiete verfügt. Er war dort zunächst als Forstadjunkt und nach Ablegung der Forstlichen Staatsprüfung im Juli 2019 als Förster tätig.

Zu seinen dienstlichen Aufgaben zählten ua die Vornahme von Holzabrechnungen, die Organisation von Holzabfuhr, die Koordination von Holzernteeinsätzen, die Borkenkäferkontrolle sowie die Jagd. Es gab einen behördlich genehmigten jährlichen Abschussplan, den die ***XY Privatstiftung*** zu erfüllen hatte. Das Personal der ***XY Privatstiftung***, und damit auch der Bf, musste an der Erfüllung dieses Abschussplanes

mitwirken, der dienstliche Auftrag hierzu wurde vom Forstdirektor der ***XY Privatstiftung*** erteilt. Abschüsse wurden insbesondere in der Herbst- und Wintersaison getätigt, weil es häufig vorkam, dass Abschussnehmer, die sich aufgrund von mit der ***XY Privatstiftung*** abgeschlossenen Abschussverträgen jagdlich betätigten, die Abschusszahlen nicht erfüllten. Die offenen Abschüsse musste das Personal der ***XY Privatstiftung***, und damit auch der Bf, aufgrund eines dienstlichen Auftrages tätigen.

Dem Bf wurde von der ***XY Privatstiftung*** kein Jagdgewehr zur Verfügung gestellt. Der Bf tätigte die Abschüsse für die ***XY Privatstiftung*** zunächst mit einem älteren privaten Jagdgewehr, das er von seinem Großvater bekommen hatte. Am 15.10.2018 erwarb er ein neues Jagdgewehr (einschließlich Magazin-/Abzugseinheit, Zielfernrohr, etc) zum Kaufpreis von 6.666,95 Euro inkl Umsatzsteuer.

In der Folge verwendete der Bf im Rahmen seiner jagdlichen Betätigung für die ***XY Privatstiftung*** nur noch das am 15.10.2018 erworbene Jagdgewehr. Er tätigte fortan sämtliche Abschüsse für die ***XY Privatstiftung*** mit eben diesem Jagdgewehr, im Zeitraum 15.10.2018 (Anschaffung des Jagdgewehrs) bis 31.12.2018 waren es zehn Abschüsse.

Der Bf war im Streitjahr 2018 (sowie in den Jahren danach) überdies im Besitz einer Jagdkarte des Bundeslandes ***Bundesland 2***. Er hatte einen Jagderlaubnisschein für das im Bundesland ***Bundesland 2*** gelegene Gemeindejagdgebiet ***G***, das sich in unmittelbarer Nähe zu seinem Wohnsitz befindet, inne. Seine dortige jagdliche Betätigung, die in keinem Zusammenhang mit seinem Dienstverhältnis als Forstadjunkt/Förster stand und daher der Privatsphäre (jagdliche Betätigung als Hobby) zuzuordnen ist, war sehr gering. Im Zeitraum 15.10.2018 (Anschaffung des Jagdgewehrs) bis 31.12.2018 tätigte er dort einen einzigen Abschuss (8.12.2018). Einen weiteren Abschuss tätigte er am 26.10.2018 im Rahmen einer Jagdeinladung im Jagdgebiet ***S*** im Bundesland ***Bundesland 2***. Diese beiden Abschüsse tätigte der Bf mit dem am 15.10.2018 erworbenen Jagdgewehr. Weitere der Privatsphäre zuzuordnende Abschüsse tätigte er im genannten Zeitraum nicht.

Die Nutzungsdauer des vom Bf am 15.10.2018 erworbenen Jagdgewehrs beträgt zwanzig Jahre.

Am 2.10.2020 erwarb der Bf ein Nachtsichtgerät (Beobachtungsgerät) zum Kaufpreis von 1.150,00 Euro inkl Umsatzsteuer.

Im Streitjahr 2018 absolvierte der Bf in der Forstlichen Ausbildungsstätte ***FA1*** in ***Adresse FA1*** folgende drei sich jeweils über drei Tage erstreckende Ausbildungsmodule zur Forstlichen Staatsprüfung:

tt.mm.2018 bis ***tt.mm.2018***	Kommunikation und Führung
---------------------------------------	---------------------------

tt.mm.2018 bis ***tt.mm.2018***	Forstliche Ressourcen
tt.mm.2018 bis ***tt.mm.2018***	Betriebliche Ressourcen

Die Fahrtstrecke vom Wohnsitz des Bf in ***Adresse Bf*** zur Forstlichen Ausbildungsstätte ***FA1*** in ***Adresse FA1*** beträgt 249 km. Anlässlich der Absolvierung der oben genannten Ausbildungsmodule legte der Bf diese Fahrtstrecke mit seinem privaten Pkw im Streitjahr 2018 insgesamt sechsmal zurück (drei Ausbildungsmodule jeweils hin und retour). Er erhielt hierfür keinen Kostenersatz.

Im Juni 2019 absolvierte der Bf in der Forstlichen Ausbildungsstätte ***FA2*** in ***Adresse FA2*** zwei weitere Ausbildungsmodule zur Forstlichen Staatsprüfung.

2. Beweiswürdigung:

Die Feststellungen, dass zu den dienstlichen Aufgaben des von März 2017 bis November 2020 bei der ***XY Privatstiftung*** als Arbeitnehmer beschäftigt gewesenen Bf ua die jagdliche Betätigung in Form der Durchführung von Abschüssen zur Erfüllung des behördlich genehmigten jährlichen Abschussplanes zählte, er hierfür von der ***XY Privatstiftung*** ein Jagdgewehr nicht zur Verfügung gestellt bekam und die Abschüsse daher mit einem eigens beigestellten Jagdgewehr tätigte (zunächst mit einem Jagdgewehr, das er von seinem Großvater bekommen hatte, ab 15.10.2018 mit dem von ihm neu angeschafften Jagdgewehr), gründen sich auf die glaubwürdigen, vom Finanzamt unwidersprochen gebliebenen Ausführungen des Bf im Zuge des am 13.7.2023 am Bundesfinanzgericht abgehaltenen Erörterungstermines. Diese Ausführungen finden ihre Bestätigung in einem aktenkundigen Schreiben des Forstdirektors der ***XY Privatstiftung***, wonach der Bf in der Zeit von 2017 bis 2020 beruflich zur Miterfüllung des jährlichen Abschusses beauftragt gewesen sei und für diese Tätigkeit eine private Jagdwaffe samt jagdlichem Zubehör benötigt habe.

Die Anschaffung des Jagdgewehrs (einschließlich Magazin-/Abzugseinheit, Zielfernrohr, etc) zum Kaufpreis von 6.666,95 Euro inkl Umsatzsteuer am 15.10.2018 ist durch die aktenkundige, auf den Bf lautende Rechnung samt Zahlungsbestätigung nachgewiesen.

Dass der Bf in den Eigenjagdgebieten der ***XY Privatstiftung*** auch tatsächlich laufend Abschüsse tätigte, ergibt sich aus der vom Finanzamt bei der Bezirkshauptmannschaft ***A*** eingeholten Abschussliste, in welcher die Abschüsse des Bf detailliert dokumentiert sind (Jagdgebiet, Jagdbezirk, Datum, Uhrzeit, Wildart, Verwertung, etc). Dieser Abschussliste ist zu entnehmen, dass der Bf im Zeitraum 15.10.2018 (Anschaffung des Jagdgewehrs) bis 31.12.2018 zehn Abschüsse in den Eigenjagdgebieten der ***XY Privatstiftung*** tätigte.

Die Feststellung, dass der Bf im Streitjahr 2018 (sowie in den Jahren danach) im Besitz einer Jagdkarte des Bundeslandes ***Bundesland 2*** war und überdies einen Jagderlaubnisschein für das in unmittelbarer Nähe zu seinem Wohnsitz gelegene Gemeindejagdgebiet ***G*** innehatte, wo er privat auf Jagd ging, gründet sich auf eine aktenkundige E-Mail-Korrespondenz zwischen dem Finanzamt und der Bezirkshauptmannschaft ***B*** sowie auf die Ausführungen des Finanzamts im Vorlagebericht, die sich mit den Ausführungen des Bf im Zuge des am 13.7.2023 am Bundesfinanzgericht abgehaltenen Erörterungstermines decken.

Dass sich der Bf privat nur sehr selten jagdlich betätigte, ergibt sich aus dessen vom Finanzamt unwidersprochen gebliebenen Ausführungen im Zuge des am 13.7.2023 am Bundesfinanzgericht abgehaltenen Erörterungstermines, die in der vom Bundesfinanzgericht bei der ***J*** Landesjägerschaft (Landesjagdamt) eingeholten Abschussliste ihre Bestätigung finden. Dieser Abschussliste, die für die Jahre 2018 bis 2020 lediglich sieben Abschüsse des Bf im Gemeindejagdgebiet ***G*** sowie einen Abschuss im Jagdgebiet ***S*** ausweist, ist zu entnehmen, dass der Bf im Zeitraum 15.10.2018 (Anschaffung des Jagdgewehrs) bis 31.12.2018 einen Abschuss im Gemeindejagdgebiet ***G*** (8.12.2018) und einen Abschuss im Jagdgebiet ***S*** (26.10.2018; nach den Ausführungen des Bf erfolgte dieser Abschuss im Rahmen einer Jagdeinladung) tätigte. Hinweise auf weitere privat veranlasste Abschüsse des Bf sind den aktenkundigen Unterlagen nicht zu entnehmen.

Der Bf gab im Zuge des am 13.7.2023 am Bundesfinanzgericht abgehaltenen Erörterungstermines ausdrücklich an, dass er das am 15.10.2018 erworbene Jagdgewehr auch im Rahmen seiner privaten jagdlichen Betätigung verwendet habe.

Die Feststellung, dass die Nutzungsdauer des Jagdgewehrs des Bf zwanzig Jahre beträgt, basiert auf der vom deutschen Bundesfinanzministerium herausgegebenen, auf dessen Homepage abrufbaren AfA-Tabelle für den Wirtschaftszweig „Forstwirtschaft“ (https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/Weitere_Steuertemen/Betriebspruefung/AfA-Tabellen/AfA-Tabelle_Forstwirtschaft.html, abgefragt am 17.7.2023), in welcher unter Punkt 4.5. „Jagdwirtschaft“ für „Waffen und optische Geräte“ eine auf Erfahrungswerten beruhende, dem Bundesfinanzgericht plausibel erscheinende Nutzungsdauer von zwanzig Jahren ausgewiesen ist. Das Bundesfinanzgericht hielt dies den Verfahrensparteien im Zuge des am 13.7.2023 am Bundesfinanzgericht abgehaltenen Erörterungstermines vor, die Verfahrensparteien hatten dagegen nichts einzuwenden.

Dass der Bf am 2.10.2020 ein Nachtsichtgerät (Beobachtungsgerät) zum Kaufpreis von 1.150,00 Euro inkl Umsatzsteuer erwarb, ist durch die diesbezügliche aktenkundige Rechnung belegt.

Dass der Bf im Streitjahr 2018 in der Forstlichen Ausbildungsstätte ***FA1*** in ***Adresse FA1*** drei sich jeweils über drei Tage erstreckende Ausbildungsmodule zur Forstlichen Staatsprüfung absolvierte, ist durch vom Leiter der Ausbildungsstätte unterfertigte

Seminarbescheinigungen belegt. Der Bf gab im Zuge des am 13.7.2023 am Bundesfinanzgericht abgehaltenen Erörterungstermines glaubwürdig – und vom Finanzamt unwidersprochen – an, dass er die Strecke von seinem Wohnsitz zur Ausbildungsstätte und wieder retour jeweils mit seinem privaten Pkw zurückgelegt und hierfür keinen Kostenersatz erhalten habe. Dass die (einfache) Fahrtstrecke vom Wohnsitz des Bf zur Forstlichen Ausbildungsstätte ***FA1*** 249 km beträgt, ergibt sich aus einer vom Bundesfinanzgericht durchgeführten ÖAMTC-Routenplaner-Abfrage. Anderslautendes wurde von den Verfahrensparteien nicht vorgebracht. Am 17.7.2023 teilte der Bf auf Nachfrage des Bundesfinanzgerichtes überdies telefonisch mit, dass er die genannte Fahrtstrecke hin und retour einmal je mehrtägigem Ausbildungsmodul zurückgelegt habe (und nicht etwa jeden Tag während des jeweiligen mehrtägigen Ausbildungsmodules).

Dass der Bf im Juni 2019 in der Forstlichen Ausbildungsstätte ***FA2*** in ***Adresse FA2*** zwei weitere Ausbildungsmodule zur Forstlichen Staatsprüfung absolvierte, ist durch von der Leiterin der Ausbildungsstätte unterfertigte Seminarbescheinigungen belegt.

3. Rechtliche Beurteilung:

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Teilweise Stattgabe):

Jagdgewehr:

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

Gemäß § 16 Abs 1 Z 7 EStG 1988 zählen zu den Werbungskosten auch Ausgaben für Arbeitsmittel (zB Werkzeug und Berufskleidung).

Als Arbeitsmittel gelten nicht nur Arbeitsgeräte für die Verrichtung körperlicher Arbeiten, sondern alle Hilfsmittel, die zur Erbringung der vom Arbeitnehmer zu leistenden Arbeit erforderlich sind (vgl etwa VwGH 14.11.1990, 89/13/0042).

Im Falle einer Waffe liegen abzugsfähige Aufwendungen dann vor, wenn die Waffe unmittelbar zur Berufsausübung erforderlich ist (vgl *Kofler/Wurm in Doralt et al*, EStG²¹ § 20 Rz 163, Stichwort „Waffen“; ebenso EStR 2000 Rz 4755). Gehört die Ausübung der Jagd zu den Dienstobliegenheiten (zB bei Berufsförstern), sind die Aufwendungen für Jagdwaffen als Werbungskosten abzugsfähig (vgl *Kofler/Wurm in Doralt et al*, EStG²¹ § 20 Rz 163, Stichwort „Jagd“).

Im vorliegenden Fall zählte zu den dienstlichen Aufgaben des von März 2017 bis November 2020 bei der ***XY Privatstiftung*** als Arbeitnehmer (Forstadjunkt/Förster) beschäftigt gewesenen Bf ua die jagdliche Betätigung in Form der Durchführung von Abschüssen in den Eigenjagdgebieten der ***XY Privatstiftung*** zur Erfüllung des behördlich genehmigten jährlichen Abschussplanes. Die Ausübung der Jagd gehörte folglich zu den Dienstobliegenheiten des Bf. Das vom Bf am 15.10.2018 angeschaffte Jagdgewehr war somit unmittelbar zur Berufsausübung erforderlich. Entgegen der vom Finanzamt im Vorlagebericht vertretenen Rechtsansicht handelt es sich dabei unter den gegebenen Umständen um ein dem Grunde nach abzugsfähiges Arbeitsmittel iSd § 16 Abs 1 Z 7 EStG 1988.

Der teilweise privaten Verwendung des Jagdgewehrs ist im Wege eines auszuscheidenden Privatanteils Rechnung zu tragen (vgl etwa auch VwGH 27.5.1999, 97/15/0142 zu einem von einem Klavierlehrer sowohl beruflich als auch privat verwendeten Konzertflügel).

Zur Höhe des dem Bf aus der Anschaffung des Jagdgewehrs im Streitjahr 2018 zustehenden Werbungskostenabzuges:

§ 16 Abs 1 Z 7 EStG 1988, demzufolge Ausgaben für Arbeitsmittel zu den Werbungskosten zählen, verweist im Hinblick auf Arbeitsmittel, deren Nutzungsdauer ein Jahr übersteigt, auf § 16 Abs 1 Z 8 EStG 1988, wonach als Werbungskosten auch Absetzungen für Abnutzungen und für Substanzverringerungen (§§ 7 und 8 EStG 1988) gelten. Nach § 16 Abs 1 Z 8 lit a EStG 1988 ist überdies § 13 EStG 1988 anzuwenden. § 13 EStG 1988 in der für den Beschwerdefall maßgeblichen Fassung BGBl I 22/2015 ermöglicht die Sofortabschreibung von abnutzbaren Anlagegütern, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten 400,00 Euro nicht übersteigen (geringwertige Wirtschaftsgüter), wobei Wirtschaftsgüter, die aus Teilen bestehen, als Einheit aufzufassen sind, wenn sie nach ihrem wirtschaftlichen Zweck oder nach der Verkehrsauffassung eine Einheit bilden.

Da die Anschaffungskosten des vom Bf am 15.10.2018 angeschafften Jagdgewehrs 6.666,95 Euro betragen, handelt es sich dabei um kein geringwertiges Wirtschaftsgut iSd vorhin zitierten Bestimmung. Die Anschaffungskosten des Jagdgewehrs sind daher (zwingend) über dessen Nutzungsdauer verteilt abzuschreiben, die – wie den Ausführungen unter Punkt II. 1. (Festgestellter Sachverhalt) und Punkt II. 2. (Beweiswürdigung) zu entnehmen ist – zwanzig Jahre beträgt. Die Jahres-AfA beläuft sich demnach auf 333,35 Euro (6.666,95 Euro/20 Jahre). Da das Jagdgewehr erst in der zweiten Hälfte des Jahres 2018 angeschafft wurde und folglich nicht mehr als sechs Monate im Jahr 2018 in Nutzung stand, ist für das Jahr 2018 nur die Halbjahres-AfA zu berücksichtigen (§ 16 Abs 1 Z 8 EStG 1988 iVm § 7 Abs 2 EStG 1988), die 166,67 Euro beträgt.

Anhand der aktenkundigen Abschusslisten, in denen die Abschüsse des Bf detailliert dokumentiert sind, ist – wie auch die Verfahrensparteien im Zuge des am 13.7.2023 am Bundesfinanzgericht abgehaltenen Erörterungstermines einräumten – eine objektiv

nachvollziehbare Trennbarkeit zwischen der beruflich veranlassten Verwendung und der privat veranlassten Verwendung des Jagdgewehrs gegeben.

Der Bf tätigte mit dem Jagdgewehr im Zeitraum 15.10.2018 (Anschaffung des Jagdgewehrs) bis 31.12.2018 zehn beruflich veranlasste Abschüsse in den Eigenjagdgebieten der ***XY Privatstiftung*** im Bundesland ***Bundesland 1*** und zwei privat veranlasste Abschüsse im Gemeindejagdgebiet ***G*** (Jagderlaubnisschein [ein Abschuss]) bzw im Jagdgebiet ***S*** (Jagdeinladung [ein Abschuss]). Das Verhältnis der beruflich veranlassten Abschüsse zu den privat veranlassten Abschüssen beläuft sich demnach auf (gerundet) 83% zu 17%. Dieses Abschussverhältnis spiegelt – auch nach Ansicht der Verfahrensparteien – die beruflich veranlasste und die privat veranlasste Verwendung des Jagdgewehrs wider. Ausgehend davon sind aus dem oben ermittelten AfA-Betrag von 166,67 Euro 17%, also 28,33 Euro als Privatanteil auszuscheiden.

Als absetzbare Werbungskosten verbleiben daher im Streitjahr 2018 138,34 Euro.

Wenn der Bf überdies die Anschaffungskosten des von ihm erworbenen Nachtsichtgerätes (Beobachtungsgerätes) als Werbungskosten berücksichtigt haben möchte, so ist dazu zu bemerken, dass dieses Nachtsichtgerät erst am 2.10.2020 angeschafft wurde und ein Werbungskostenabzug im hier verfahrensgegenständlichen Jahr 2018 folglich nicht in Betracht kommt.

Fahrtkosten im Zusammenhang mit der Absolvierung der Ausbildungsmodule zur Forstlichen Staatsprüfung:

Gemäß § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 zählen zu den Werbungskosten auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit.

Die vom Bf im Streitjahr 2018 in der Forstlichen Ausbildungsstätte ***FA1*** in ***Adresse FA1*** absolvierten Ausbildungsmodule zur Forstlichen Staatsprüfung stellen Aus- bzw Fortbildungsmaßnahmen iSd zitierten Bestimmung dar.

Als abzugsfähige Aus- und Fortbildungskosten kommen in einem solchen Fall ua Fahrtkosten im tatsächlichen Ausmaß in Betracht (vgl etwa *Zorn in Doralt et al*, EStG^{21a} § 16 Rz 203/13; *Ebner* in *Jakom* EStG¹⁶ § 16 Rz 53).

Ausgehend davon, dass der Bf im Streitjahr 2018 drei Ausbildungsmodule absolvierte, die Fahrtstrecke vom Wohnsitz des Bf in ***Adresse Bf*** zur Forstlichen Ausbildungsstätte ***FA1*** in ***Adresse FA1*** 249 km beträgt und der Bf diese Fahrtstrecke anlässlich der Absolvierung der drei Ausbildungsmodule sechsmal mit seinem privaten Pkw zurücklegte (drei

Ausbildungsmodule jeweils hin und retour), ohne hierfür einen Kostenersatz erhalten zu haben, belaufen sich die als Werbungskosten zu berücksichtigenden Fahrtkosten unter Heranziehung des amtlichen Kilometergeldes von 0,42 Euro/km auf 627,48 Euro (249 km x 6 x 0,42 Euro) (vgl auch VwGH 28.2.2007, 2003/13/0104, wonach eine Schätzung mit dem amtlichen Kilometergeld in vielen Fällen zu einem zutreffenden Ergebnis führt).

Wenn der Bf in der Beschwerde Fahrtkosten im Zusammenhang mit fünf Ausbildungsmodulen zur Forstlichen Staatsprüfung geltend macht, so ist dazu zu bemerken, dass nur drei dieser Ausbildungsmodule im hier verfahrensgegenständlichen Jahr 2018 (siehe oben), die übrigen zwei Ausbildungsmodule hingegen erst im Juni 2019 absolviert wurden. Die dem Bf anlässlich der im Juni 2019 absolvierten Ausbildungsmodule allenfalls entstandenen Fahrtkosten können im hier verfahrensgegenständlichen Jahr 2018 nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der 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.

Mit der vorliegenden Entscheidung folgt das Bundesfinanzgericht der oben zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung, weswegen die Voraussetzungen für die Revisionszulassung nicht erfüllt sind.

Graz, am 20. Juli 2023