

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 8. Februar 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 8. Jänner 2024 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2022 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** 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 ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Mit **Schreiben vom 13.10.2023** teilte die belangte Behörde dem Beschwerdeführer (in der Folge: „Bf.“) mit, dass dieser zur Abgabe einer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung verpflichtet sei und eine solche bis zum 24.11.2023 einzureichen habe. Binnen dieser Frist langte keine Erklärung des Bf. bei der belangten Behörde ein.

2. Mit **Bescheid vom 08.01.2024** wurde die Arbeitnehmerveranlagung 2022 auf Grund der Aktenlage (2 vorliegende Lohnzettel) unter Schätzung der Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO durchgeführt.

3. Mit als Beschwerde zu wertender **Eingabe vom 07.02.2024** teilte der (unvertretene) Bf. mit, gegen den Bescheid vom 08.01.2024 Beschwerde einreichen zu wollen, da die im Bescheid geschätzten Werbungskosten nicht den wirklichen Werbungskosten entsprechen würden. Er ersuchte unter anderem um Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer 2022 sowie „um

Fristerstreckung für die Einreichung der Beschwerde über FinanzOnline bzw. die Ergänzung der detaillierten Werbungskosten zu dieser Beschwerde.“ Der FinanzOnline-Zugang des Bf. sei derzeit gesperrt und er warte auf die Zustellung des Rückstellungspasswortes, um die „wirklichen“ Werbungskosten in FinanzOnline erfassen zu können.

4. Mit Bescheid vom 17.05.2024 wurde die **Rechtsmittelfrist** zur Einbringung einer Beschwerde gegen Einkommensteuerbescheid 2022 **bis zum 14.06.2024 verlängert**. Die Bescheidebegründung lautete: „Die Frist wird als angemessen erachtet, um die Unterlagen einzureichen.“ In der Folge langten keine Unterlagen bei der belangten Behörde ein.

5. Mit Beschwerde vorentscheidung vom 27.06.2024 wurde die „Beschwerde vom 08.02.2024 gegen den Bescheid vom 08.01.2024“ als unbegründet **abgewiesen**. Die Bescheidebegründung lautete: „Mangels Vorlage der erforderlichen Unterlagen konnten die beantragten Werbungskosten nicht berücksichtigt werden.“

6. Dagegen brachte der Bf. rechtzeitig den **Vorlageantrag vom 22.07.2024** ein, mit welchen unter anderem diverse Werbungskosten geltend gemacht wurden, u.a. „Andere Arbeitsmittel, die nicht in Kennzahl 169 zu erfassen sind“: 2.058,43 EUR, „Fortbildungs-, Ausbildungs- und Umschulungskosten“: 631,52 EUR.

7. Mit Ergänzungsersuchen vom 25.09.2024 wurde der Bf. aufgefordert, folgende Fragen bis zum 06.11.2024 zu beantworten:

„Werbungskosten

Sie haben Werbungskosten beantragt. Bitte schicken Sie uns dazu die Kopien der Belege, Zahlungsnachweise und eine Kostenaufstellung mit einer genauen Aufteilung der Kosten nach Themen sortiert. Jeder Kostenpunkt muss Datum, Bezeichnung der Kostenart und den Betrag aufweisen.

Bitte teilen Sie uns auch Ihren beruflichen Aufgabenbereich mit und informieren Sie uns, wie die Ausgaben mit Ihrem Beruf Zusammenhängen. Begründen Sie daher die konkrete berufliche Notwendigkeit jeder Position in der Kostenaufstellung.

Haben Arbeitgeber oder Förderstellen wie z. B. Land oder Arbeiterkammer Ihre Kosten ganz oder teilweise ersetzt? Dann geben Sie uns bitte die Höhe bekannt.

Bei beantragten Fahrtkosten benötigen wir folgende Unterlagen:

- Bei Benützung öffentlicher Verkehrsmittel oder einer Mitfahrgelegenheit die Anzahl der Fahrten und einen Nachweis der angefallenen Kosten. Geben Sie bitte auch die berufliche Veranlassung bekannt.

- Bei Benützung des eigenen KFZ geben Sie uns bitte den genauen Streckenverlauf inkl. Anfangs- und Endadresse, Datum, Uhrzeit und den beruflichen Zweck bekannt und legen Sie dafür einen geeigneten Nachweis vor (z.B. Fahrtenbuch).

Bei beantragten Verpflegungsmehraufwendungen wie Tagesgelder, Diäten bzw. Nächtigungskosten (z.B. Hotel, etc.) benötigen wir:

- Einen Nachweis der Art und Dauer der beruflichen Veranlassung je Reise
- Beginn und Ende (Datum und Uhrzeit) je Reise
- Zielort/e inkl. Verweildauer an jedem Zielort

Bei beantragter Fachliteratur benötigen wir:

- Eine Aufstellung mit Anschaffungstag, Buchtitel und Einzelpreis
- Eine Erklärung der beruflichen Notwendigkeit und Verwendung je Buchtitel

Bei beantragtem halben Sachbezug benötigen wir:

- Einen geeigneten Nachweis über die Anzahl der Kilometer für Privatfahrten einschließlich Fahrten Wohnung/Arbeitsstätte (z.B. Fahrtenbuch)
- Bestätigung über die Höhe des Sachbezugs (z.B. Lohnkonto)

Aus- und Fortbildungskosten

Sie haben Bildungsausgaben beantragt. Bitte schicken Sie uns dazu die Kopien der Belege, Zahlungsnachweise und eine Kostenaufstellung. Jeder Kostenpunkt muss Datum, Bezeichnung der Kostenart und den Betrag aufweisen.

Bitte beantworten Sie auch die folgenden Fragen zu Ihren Bildungskosten:

- Welche Tätigkeit haben Sie ausgeübt? Schicken Sie uns eine kurze Arbeitsplatzbeschreibung.
- Schicken Sie uns bitte das genaue Veranstaltungsprogramm (inklusive Zeittafel).
- Wie hängen die Bildungsmaßnahmen mit Ihrem Beruf, einer besseren Position oder dem nächsten Berufswunsch zusammen?
- Wie konnten Sie Ihr erworbenes Wissen in Ihrer beruflichen Tätigkeit verwenden?
- Eine umfassende Umschulung in einen anderen Beruf ist abzugsfähig, wenn Sie in absehbarer Zeit steuerpflichtige Einnahmen daraus erzielen. Welche konkreten Maßnahmen haben Sie dafür schon gesetzt? Dokumentieren Sie zudem die konkrete Absicht, einen anderen Beruf auszuüben.

Haben Arbeitgeber oder Förderstellen wie z. B. Land oder AMS Ihre Kosten ganz oder teilweise ersetzt? Dann geben Sie uns bitte die Höhe bekannt.“

8. Mit elektronisch via FinanzOnline eingebrachter **Vorhaltsbeantwortung vom 27.10.2024** gab der Bf. Folgendes an:

„Sehr geehrte Damen und Herren,

hier die geforderte Kostenaufstellung,

Ausbildungskosten:

Ich habe am WIFI ***2*** zwei Weiterbildungen für meine Arbeit als Mechaniker gemacht. Die Kurskosten belaufen sich auf einmal EUR 250,00 und einmal EUR 260,00. Weiteres habe ich pauschal EUR 20,00 für Büromaterial wie Schreiber, Notizbücher, Druckerpapier angesetzt für die bei den Ausbildungen aber auch im laufenden Betrieb benötigten Büromaterialien. An den Ausbildungstagen bin ich von Zuhause in das Wifi gefahren. Ich habe keine Förderungen für die Kurse erhalten.

Taggeld 2x12 Stunden	€ 52,80
km Geld 116 km 4x ***3*** **2***	€ 48,72
Kurskosten	€ 260,00
Kurskosten	€ 250,00
Büromaterial Pauschal	€ 20

Werbungskosten:

Bei den Werbungskosten handelt es sich um Arbeitskleidung für meine Arbeit als Mechaniker und Forstarbeiter und Arbeitsmittel (Motorsäge, Hebeschneider, Hobel) für meine Arbeit als Land- und Forstarbeiter, sowie Material für eine Werkbank um meine Sägen anständig warten und Aufbewahren zu können. Sowie Ersatzteile für die Wartung meiner Arbeitsmittel.

Motorsäge	€ 870,00
Schuhe Handschuhe	€ 113,92
Kappe	€ 13,80
Hobel	€ 109,99
Schuhe	€ 298,96
Ersatzteile	€ 46,20
Feuerlöscher	€ 276,00
Ersatzteile	€ 48,00

Ersatzteile	€ 72,97
Teile Werkbank	€ 226,59
Hebelschneider	€ 71,99

Die Belege finden Sie im Anhang“

Dazu legte der Bf. folgende **Belege** vor:

- An den Bf. gerichtete Rechnung des Wifi ***2*** vom 07.02.2022 über EUR 250,00 für den am 17.02.2022 abgehaltenen Kurs „Periodische Weiterbildung Bremsanlagen für Fahrzeuge über 3,5 t nach § 57a“, ohne Zahlungsbeleg
- An den Bf. gerichtete Rechnung des Wifi ***2*** vom 07.02.2022 über EUR 250,00 für den am 15.02.2022 abgehaltenen Kurs „Periodische Weiterbildung Bremsanlagen für Fahrzeuge über 3,5 t nach § 57a“, ohne Zahlungsbeleg
- Rechnung vom 30.04.2022 betreffend Motorsäge Stihl MS261C über EUR 870,00, Bezahlung über Bankeinzug
- Rechnung vom 17.05.2022 betreffend Kappe „Cap e.s.motion dunkelblau“ über EUR 13,80, ohne Zahlungsbeleg
- Rechnung vom 02.05.2022 über EUR 133,92 brutto, ohne Zahlungsbeleg, betreffend
 - Cap e.s.motion, Kinder dunkelblau (EUR 7,90 netto)
 - e.s. 02 Berufsschuhe Setebos low schwarz/kastanie/haselnuss (EUR 79,90 netto)
 - Nappaleder-Fahrer-Handschuhe Driver Profi (EUR 6,70 netto)
 - Nitril-Handschuhe Monza (EUR 5,40 netto)
- Rechnung vom 15.06.2022 betreffend elektrischen Handhobel P20 SF über EUR 109,99, mit Zahlungsbeleg
- Rechnung vom 30.09.2022 betreffend Glühbirne W5W 12V 5W Original und H7 12V 55W Original über insgesamt EUR 46,20, mit Zahlungsbeleg
- Rechnung vom 17.10.2022 betreffend Feuerlöscher (3x Schaumlöscher 6 Liter um je EUR 70,00 netto, 1x Pulverlöscher 2kg um EUR 20,00 netto) über insgesamt EUR 276,00, ohne Zahlungsbeleg
- Rechnung vom 25.11.2022 betreffend „6304-2RSH Ringkugellager Gummidichtung beids.“ über EUR 48,00, mit Zahlungsbeleg
- Rechnung vom 30.11.2022 betreffend Riemen RC 320TS AWD über EUR 72,97, Bezahlung erfolgt über Bankeinzug
- Rechnung vom 07.12.2022 betreffend Werkstattmaterial um EUR 226,59 (davon Arbeitsplatte Buche um EUR 178,00; weiters Kunststoffbox, Federscharnier, Mantelhaken, Knopfzellenbatterie), mit Zahlungsbeleg
- Rechnung vom 23.12.2022 betreffend Hebelschneider G3115 A4 OLY über EUR 71,99, mit Zahlungsbeleg, allerdings jeweils nicht auf den Bf. ausgestellt

9. Die belangte Behörde legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht mit **Vorlagebericht vom 14.11.2024** vor und gab dazu folgende Stellungnahme ab:

„Sachverhalt:

Der Einkommensteuerbescheid 2022 erging von Amts wegen aufgrund der Aktenlage, da der Beschwerdeführer trotz Aufforderung keine Erklärung eingebracht hatte. In der rechtzeitig eingebrachten Beschwerde wendete der Beschwerdeführer ein, dass die im Bescheid geschätzten Werbungskosten nicht den tatsächlichen Werbungskosten entsprechen würden. Gleichzeitig ersuchte er um "Fristerstreckung für die Einreichung der Beschwerde bzw. die Ergänzung der detaillierten Werbungskosten". Nachdem am 17.05.2024 noch keine Beschwerde bzw. Ergänzung eingelangt war, erging ein Bescheid, mit dem die Frist zur Einbringung einer Beschwerde bis zum 14.06.2024 verlängert wurde. Diese Frist verstrich ungenützt. Mit Bescheid vom 27.06.2024 wurde die Beschwerde mit der Begründung abgewiesen, dass die beantragten Werbungskosten mangels Vorlage der erforderlichen Unterlagen nicht berücksichtigt werden konnten. Am 22.07.2024 brachte der Beschwerdeführer neuerlich "Beschwerde" ein und beantragte Pendlerpauschale, Pendlereuro, Ausbildungskosten und Kosten für Arbeitsmittel. Mit Ergänzungsersuchen vom 25.09.2024 wurde der Beschwerdeführer ersucht, die beantragten Werbungskosten nachzuweisen. Am 27.10.2024 legte der Beschwerdeführer schließlich eine Kostenaufstellung und Belege vor.

Beweismittel: Anschreiben PFLV vom 13.10.2023, Ergänzung vom 27.10.2024

Stellungnahme:

Zu den in der "Beschwerde" vom 22.07.2024 erstmals beantragten Werbungskosten wird wie folgt Stellung genommen:

Die Ausbildungskosten iHv 631,52 Euro können nach Ansicht des Finanzamtes gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG berücksichtigt werden. Hingegen sind Aufwendungen für die Lebensführung nicht abzugsfähig, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt oder sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG). Diese Regelung umfasst insbesondere bürgerliche Kleidung. Die beantragten Aufwendungen für Handschuhe und Kappen sind daher ebensowenig abzugsfähig wie Aufwendungen für "Berufsschuhe", da es sich dabei nicht um Sicherheitsschuhe, somit keine Schutzbekleidung, handelt. In der Aufstellung sind auch 298,96 Euro für Schuhe enthalten, für die allerdings keine Rechnung vorgelegt wurde, sodass dieser Betrag mangels Nachweis nicht anerkannt werden kann.

Zu den beantragten Arbeitsmittel Motorsäge, Hobel, Hebeschneider, Werkbank, Feuerlöscher und Ersatzteile ist anzumerken, dass der Beschwerdeführer als Mechaniker und Forstarbeiter nichtselbstständig beschäftigt ist und davon auszugehen ist, dass die beiden Arbeitgeber die für

die Arbeitsverrichtung notwendigen Arbeitsmittel zur Verfügung stellen. Davon abgesehen ist bei den genannten Wirtschaftsgütern eine eindeutige, klar nachvollziehbare Trennung zwischen der privaten und der beruflichen Veranlassung der Anschaffung nicht gegeben. Eine Berücksichtigung von Werbungskosten käme hier nur in Betracht, wenn der Steuerpflichtige den Nachweis für eine gänzliche berufliche Veranlassung erbringt. Nach Ansicht des Finanzamtes wird dieser Nachweis nicht gelingen und unterliegen die beantragten Arbeitsmittel daher dem Abzugsverbot des § 20 EStG.

Schließlich beantragte der Beschwerdeführer ein Pendlerpauschale iHv 1.476 Euro und einen Pendlereuro iHv 52 Euro. Zur Abgeltung der erhöhten Treibstoffkosten sind im Zeitraum Mai 2022 bis Juni 2023 allerdings zusätzlich die in § 124b Z 395 lit. a EStG genannten Pauschbeträge zu berücksichtigen. Das Pendlerpauschale beträgt daher 1.968 Euro und der Pendlereuro 156 Euro.“

10. Mit Beschluss vom 15.11.2024 wurde dem Bf. der Vorlagebericht zur Stellungnahme binnen acht Wochen ab Zustellung dieses Beschlusses übermittelt. Der Beschwerdeführer wurde dabei unter Hinweis auf § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 mit näheren Erläuterungen aufgefordert, insbesondere die (ausschließlich) berufliche Verwendung der Ausgaben für Arbeitsmittel nachzuweisen, deren steuerliche Absetzung begehrt wird und eine genaue Beschreibung seiner beruflichen Tätigkeit(en) vorzulegen.

11. Mit Eingabe vom 10.12.2024 gab der Bf. Folgendes an:

„Ich bin als Mechaniker für LKW, Hebebühnen und Mobilkräne bei der Firma ***1*** tätig. Zu meinen Aufgabenbereich zählen neben der Instandhaltung, Reparatur und Überprüfung der Fahrzeuge in der Werkstätte auch die Reparatur und Fehlerbehebung an verliehenen Hebebühnen und Kränen beim Kunden vor Ort.

Weiters bin ich als ausgebildeter Forstfacharbeiter auch als Land- und Forstarbeiter beim Maschinenring tätig. Hier ist mein Tätigkeitsfeld ein sehr breites. Neben diversen forstlichen Tätigkeiten, von der Durchforstung bis zur Problembaumfällung, helfe ich bei Bedarf bei diversen landwirtschaftlichen Arbeiten auf landwirtschaftlichen Höfen aus.

Nun kurz zu den von mir beantragten Arbeitsmitteln:

Die Schuhe sind Berufsschuhe und keine Sicherheitsschuhe und werden von mir im Auto am Weg zu und von Baustellen oder in den Wald getragen damit ich nicht mit den schmutzigen schweren Si Schuhen autofahren muss. Die Nitrilhandschuhe verwende ich bei der Reinigung der Motorsäge, aber auch auf Baustellen bei Arbeiten, die man normal ohne Handschuhe macht, damit meine Hände nicht schmierig werden. Die anderen Handschuhe sind Arbeitshandschuhe, die ich nur für die Arbeit benutze.

Die Stihl Motorsäge verwende ich ausschließlich für meine Arbeit als Forstarbeiter. Diese ersetzt eine alte Motorsäge. Bei Forstarbeiterin ist es absolut üblich, dass eine eigene Motorsäge verwendet wird.

Der Keilriemen ist gerissen als ich ausnahmsweise mit meinen eigenen Rider für den Maschinenring gearbeitet habe.

Bei den Feuerlöschern ist einer für mein Auto, einer für die Werkstatt und einer für die Wohnung. Den Feuerlöscher im Auto habe ich mit, damit ich wenn ich im Wald bin und wie letztens eine Maschine zu rauchen anfängt, ich erste Maßnahmen setzen kann und nicht auf die Feuerwehr warten muss. Er ist wie das kleine Ersthilfeset für Forstarbeiter, das ich fix in meiner Schnittschutzhose mit habe. Der in der Werkstatt ist als Schutz gedacht, da ich ja nach jedem Tag im Wald meine Ketten für die Sägen nachschleife und die Sägen selbst reinige, öle und tanke und hier erhöhte Brandgefahr besteht. Der in der Wohnung ist nicht beruflich bedingt.

Die Bretter und Scharniere so wie der Hobel sind für den Bau einer Werkbank zum Warten meiner Forstausrüstung. Die ist notwendig, da meine Arbeit als Forstfacharbeiter zum Glück langsam mehr wird. Die Werkbank ist nur für die Wartung der Forstausrüstung. Gerade im Bereich der Forstwirtschaft ist es so, dass der Dienstgeber wenig bis keine Handwerkzeuge zur Verfügung stellt. Auch weil jeder gute Forstarbeiter mit seinem Werkzeug arbeiten will und es nach jedem Einsatz aufbereitet werden muss und keiner ein nicht aufbereitetes Werkzeug haben will, da auch sein Leben davon abhängt.“

12. Mit Beschluss vom 08.02.2025 wurden der belangten Behörde der Beschluss vom 15.11.2024 sowie die Eingabe des Bf. vom 10.12.2024 zur Stellungnahme übermittelt.

13. Die belangte Behörde teilte via **E-Mail vom 18.02.2025** mit, dass es dem Bf. nach Ansicht des Finanzamtes nicht gelungen sei, „die ausschließliche Nutzung der beantragten Arbeitsmittel nachzuweisen“. Es werde daher auf die bisherigen Ausführungen – insbesondere im Vorlagebericht – verwiesen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. ist als Mechaniker für LKW, Hebebühnen und Mobilkräne bei der Firma *****1*****, tätig. Zu seinem Aufgabenbereich zählen neben der Instandhaltung, Reparatur und Überprüfung der Fahrzeuge in der Werkstatt auch die Reparatur und Fehlerbehebung an verliehenen Hebebühnen und Kränen beim Kunden vor Ort.

Weiters ist der Bf. als ausgebildeter Forstfacharbeiter auch als Land- und Forstarbeiter beim Maschinenring tätig. Sein Tätigkeitsfeld umfasst neben diversen forstlichen Tätigkeiten, von der Durchforstung bis zur Problembaumfällung, bei Bedarf auch Aushilfe auf landwirtschaftlichen Höfen bei diversen landwirtschaftlichen Arbeiten.

Der Bf. begehrt im Zuge des Vorlageantrages und der folgenden Eingaben die steuerliche Absetzung diverser Fortbildungskosten (Fortbildungen betreffend §57a-Überprüfungen inkl. Kilometergeld, Tagggeld und 20 EUR pauschale Kosten für Büromaterial in der Höhe von insgesamt EUR 631,52) und Arbeitsmittel (Motorsäge, Arbeitsschuhe, Kappen, Leder- Handschuhe, Nitrilhandschuhe, Feuerlöscher, diverse Ersatzteile [zB. Riemen für Aufsitzmulcher; Halogen-Leuchtbirnen], Werkbankholzplatte, Scharniere, Kunststoffboxen, Knopfzellenbatterie, elektrischer Holzhobel, mechanischer Hebelschneider) als Werbungskosten, u.a. als „Andere Arbeitsmittel, die nicht in Kennzahl 169 zu erfassen sind“: 2.058,43 EUR (tatsächliche Summe: 2.168,42; Differenz von EUR 109,99 entspricht den geltend gemachten Kosten des elektrischen Holzhobels), „Fortbildungs-, Ausbildungs- und Umschulungskosten“: 631,52 EUR.

Betreffend die Berufsbezogenheit der einzelnen Posten wird auf die nachstehenden Ausführungen der Beweiswürdigung verwiesen.

Weiters begehrt der Bf. die Gewährung des Pendlerpauschales sowie des Pendlereuros.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ist – soweit entscheidungsrelevant und soweit im Folgenden nicht eigens darauf eingegangen wird – unstrittig, ergibt sich aus dem Akteninhalt und stützt sich auf die Angaben des Bf. sowie auf die dem Gericht vorgelegten Unterlagen der belangten Behörde.

Strittig war lediglich betreffend diverse als vom Bf. vorgebrachte Werbungskosten, ob diese tatsächlich berufsbedingt angefallen sind.

Der Beschwerdeführer wurde vom Bundesfinanzgericht ausdrücklich dazu aufgefordert, die berufliche Veranlassung aller Ausgaben im Zusammenhang mit der Anschaffung von Arbeitsmitteln, insbesondere der Feuerlöscher, der Stihl-Motorsäge, des Keilriemens für den Husqvarna Rider, der Leuchten sowie aller sonstigen Arbeitsmittel darzulegen. Insbesondere war darzulegen, ob diese ausschließlich beruflich genutzt wurden und warum diese nicht bereits seitens des Arbeitgebers des Beschwerdeführers beigestellt wurden bzw. nicht grundsätzlich vom Dienstgeber beizustellen wären. Weiters wurde der Beschwerdeführer ersucht, eine genaue Beschreibung seiner beruflichen Tätigkeit(en) vorzulegen, welche im beschwerdegegenständlichen Zeitraum nach derzeitiger Aktenlage ausschließlich nichtselbständiger Natur waren.

Grundsätzlich kennt das Abgabenrecht keine Beweisregeln (§ 167 BAO Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961: „(1) Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, bedürfen keines Beweises. (2) Im Übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.“). Es gilt also der Grundsatz der „freien Beweiswürdigung“, nach dem Gebot des ausreichenden Erhebens des Sachverhalts und schlüssigen Erwägung aller Ergebnisse dieses Prozesses, auf den Denkgesetzen und dem allgemeinen Erfahrungsgut entsprechende Weise (herrschende Lehre und Judikatur; Fischerlehner in Fischerlehner/Brennsteiner, Abgabenverfahren I BAO⁴ (01.03.2025) Rz 2 ff zu § 167)). Dabei genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber den anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt. Insoweit trifft die Verwaltungsbehörde und auch das Bundesfinanzgericht nach § 115 Abs. 1 BAO („Die Abgabenbehörden haben die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.“) die Ermittlungspflicht.

Eine Ausnahme von diesem Grundsatz greift jedoch bei abgabenrechtlichen Begünstigungen, bei welchen (ggf. wie schon das Finanzamt in seinem Vorlagebericht ausgeführt hat) der Steuerpflichtige, der eine abgabenrechtliche Begünstigung in Anspruch nimmt, selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen der Umstände darzulegen hat, auf welche die Begünstigung gestützt werden kann, wobei die Gründe im Einzelnen anzuführen und zumindest glaubhaft zu machen sind (VwGH 29.07.2025, Ra 2024/15/0050; 10.08.2005, 2001/13/0191; 24.06.2004, 2001/15/0109; 11.05.1993, 90/14/0019; vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer III B, Tz 7 zu § 34 Abs. 1“).

Im konkreten Fall gab es mehrere Ausgaben des Bf., betreffend welche eine ausreichende, nahezu ausschließliche Berufsbezogenheit im Sinne des § 20 Abs. 1 EStG 1988 (im Wesentlichen Güter, die auch privat verwendet werden können; siehe dazu näher im Rahmen der rechtlichen Würdigung) nach der zunächst vorgefundenen Aktenlage für das Bundesfinanzgericht nicht eindeutig gegeben war. Der Bf. hatte, wie ausgeführt, jeweils die nahezu ausschließlich berufliche Nutzung (allenfalls eine nachvollziehbare Aufteilung privat-beruflich) nachzuweisen bzw. eine entsprechende Glaubhaftmachung vorzunehmen.

Betreffend die Motorsäge ist dieser Nachweis – entgegen der Ansicht der belangten Behörde – gelungen, da es sich um eine professionelle, in diesem Bereich aufgrund des Leistungsgewichtes und der Flexibilität sehr verbreitete Marken-Motorsäge handelt, welche für den beruflichen Einsatz eines Forstarbeiters (beim Maschinenring) geeignet und aufgrund ihrer vielfältigen Anwendbarkeit für große Anwendungsbereiche im professionellen Forst auch

üblich ist und in aller Regel aufgrund der Anschaffungskosten nicht (rein) privat genutzt wird. Die belangte Behörde hat nicht bestritten, dass der Bf. als Forstarbeiter tätig war/ist und auch nicht dargelegt, warum in diesem Fall ein derartiges Arbeitsmittel nicht sinnvoll eingesetzt werden könnte. Es ist dem Bf. überdies zuzustimmen, dass es - entgegen der offenbaren Ansicht der belangten Behörde - bei Forstarbeitern durchaus üblich und sinnvoll ist, dass diese – bei dieser durchaus lebensgefährlichen Arbeit – bevorzugt mit eigener Säge arbeiten, auch wenn sie, wie im gegenständlichen Fall, unselbstständig beim Maschinenring tätig sind. Gerade bei Maschinenringen werden bei Arbeitseinsätzen üblicherweise eigene Maschinen zur Erbringung von Dienstleistungen herangezogen. Der Bf. hat auch in den Folgejahren Einkünfte durch diesen Maschinenring erzielt. Eine gänzliche Zuordnung dieser Maschine zur vom Bf. angeführten beruflichen Tätigkeit ist daher nach Ansicht des erkennenden Richters, auch aufgrund des insoweit glaubhaften Vorbringens des Bf. und mangels eigener Forstwirtschaft des Bf., gegeben.

Betreffend die Schuhe und Handschuhe ist allerdings die bereits, wie im Beschluss vom 15.11.2024 anhand der höchstgerichtlichen Judikatur näher ausgeführt, eine klare Zuordnung zu einer ausschließlich beruflichen Tätigkeit nicht möglich, zumal diese Gegenstände vom Bf. auch jederzeit privat verwendet werden können (zB im Garten, Haushalt etc.) und entsprechende Arbeitskleidung bei unselbständig Beschäftigten grundsätzlich vom Dienstgeber bereitzustellen ist. Ein ausreichender Konnex zur beruflichen Sphäre des Bf. ist diesbezüglich mit dem bisherigen Vorbringen des Bf., welcher bereits von der belangten Behörde zu entsprechenden Nachweisen aufgefordert worden war, daher nicht im erforderlichen Ausmaß nachgewiesen worden und wäre selbst bei einem gelungenen Nachweis von entsprechender (auch) beruflicher Nutzung auch nicht ausreichend. Des Weiteren sind betreffend Ausgaben von EUR 298,96, welche für Schuhe angefallen sein sollen, vom Bf. trotz mehrmaliger Aufforderung kein Beleg vorgelegt worden.

Der Nachweis, dass eine Kinderkappe beruflich bedingt sei, wurde nicht geführt und wird daher von keiner Berufsbezogenheit dieser Ausgabe des volljährigen Bf. ausgegangen.

Betreffend die vom Bf. angeführten Kosten für den Bau einer Werkbank werden mangels geführten Nachweis nur die Kosten für die Holz-Arbeitsplatte (EUR 178,00) als berufsbezogen erachtet. Betreffend die weiteren auf der bezughabenden Rechnung angeführten Posten (Kunststoffbox, Scharniere, Varta Batterie, Mantelhaken) sowie für den elektrischen Hobel, der hinsichtlich der Werkbank allenfalls nur punktuell und nur im Zuge der Konstruktion dieser berufsbezogen eingesetzt werden konnte und betreffend welchen darüber hinaus keine beruflichen Berührungspunkte zum Bf. nachgewiesen sind, während eine private Nutzung aber jederzeit und längerfristig möglich ist, kann eine nachweisbare Zuordnung zur beruflichen Tätigkeit mangels entsprechenden substantiierten Nachweises nicht erfolgen.

Betreffend die Feuerlöscher sind in der vom Bf. vorgelegten Rechnung tatsächlich 4 Feuerlöscher enthalten, während der Bf. den gesamten Betrag geltend macht und dabei nur betreffend 3 Stück nähere Ausführungen tätigt, wobei auch bereits einer von drei Feuerlöschern laut Bf. für die Wohnung und daher nicht berufsbezogen genutzt werde. Tatsächlich berufsbezogen können lediglich der Feuerlöscher in der Werkstatt (84 EUR) und – anteilig – jener im PKW (24 EUR) angesehen werden, da der PKW mangels anderer Anhaltspunkte nicht bloß beruflich verwendet wird und daher ein Privatanteil von – aus verfahrensökonomischen Gründen angesichts der geringen Beträge geschätzt – 50% auszuscheiden ist. Bezüglich des vierten auf der Rechnung aufscheinenden Feuerlöschers hat der Bf. trotz Vorhalts keine Angaben gemacht, weshalb dieser als für den Erwerb des Bf. relevant einzustufen wäre. Es war daher diesbezüglich kein Konnex zur beruflichen Tätigkeit des Bf. festzustellen. Gleiches gilt für den Hebelschneider, dessen Berufsbezogenheit bzw. Erforderlichkeit für die berufliche Tätigkeit des Bf. nicht nachvollziehbar begründet wurde, auch nach der Aktenlage in keiner Weise nachvollziehbar ist, zumal dieser ohne Weiters auch privat genutzt werden kann.

Betreffend den Riemen des Aufsitzmulchers gibt der Bf. an, dass dieser gerissen sei, als er „ausnahmsweise“ mit seinem eigenen „Rider“ für den Maschinenring gearbeitet habe. Bereits daraus erhellt, dass der Bf. diesen Aufsitzmulcher üblicherweise und weit überwiegend privat verwendet, weshalb mangels näherer Angaben trotz entsprechenden Vorhalts keine solche konkrete Aufteilung vorgenommen werden kann. Auch hat der Bf. keinen entsprechenden Nachweis geführt, dass sein Mulcher tatsächlich beruflich eingesetzt wurde (zB Vorlage entsprechender Abrechnungen, Maschinenstundenaufzeichnungen).

Betreffend die Ersatzteile (Kugellager, Glühbirnen) hat der Bf. keine näheren Ausführungen getätigt, sodass nicht nachvollziehbar bleibt, inwiefern und in welchem Ausmaß diese mit der beruflichen Tätigkeit des Bf. in Zusammenhang stehen. Da die Kugellager unter Umständen dem privat verwendeten Aufsitzmulcher des Bf. zuzuordnen sind, sind auch die dadurch verursachten Ausgaben nicht als beruflich veranlasste Kosten anzusehen, zumal der Bf. wie ausgeführt dazu trotz Beweislast und entsprechender Aufforderung keine (nachvollziehbaren) Ausführungen dazu getätigt hat.

Grundsätzlich wird festgehalten, dass der Bf. – abgesehen von den Feuerlöschern – bislang offenbar nicht bereit war, jeweils einen entsprechenden Privatanteil auszuscheiden bzw. diesbezüglich selbständig einen Nachweis zu führen. Aufgrund mehrerer an den Bf. ergangenen Schreiben mit Vorhaltscharakter und der aufgrund der begünstigenden Wirkung der Abzugsfähigkeit dieser Ausgaben beim Bf. liegenden Beweislast wird von weiteren amtswegigen Ermittlungsversuchen diesbezüglich abgesehen.

Betreffend das Kilometergeld für die beiden Ausbildungstage ist trotz Anerkennung der vom Bf. angeführten 116 km durch die belangte Behörde jedoch vom Bundesfinanzgericht zu

bemerken, dass der laut google Maps optimale KFZ-Fahrtweg vom Wohnsitz des Bf. zum Kursort pro Strecke lediglich (knappe) 21 km beträgt, weshalb für 4 Fahrten lediglich insgesamt 84 km (anstatt von 116km, die selbst bei Verwendung der Bundesstraße anstatt der nahe liegenden Autobahn nicht erreicht werden) zugrunde zu legen sind.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Rechtslage

§ 4 Abs. 4 Satz 1 EStG 1988 Einkommensteuergesetz) lautet:

„Betriebsausgaben sind die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlaßt sind.“

§ 13 EStG 1988 Sätze 1-3 in der Fassung BGBl. I Nr. 103/2019 lauten:

„Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten von abnutzbaren Anlagegütern können als Betriebsausgaben abgesetzt werden, wenn diese Kosten für das einzelne Anlagegut 800 Euro nicht übersteigen (geringwertige Wirtschaftsgüter). Dies kann unabhängig von der Behandlung im unternehmensrechtlichen Jahresabschluss erfolgen. Bei Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 kann dieser Betrag im Jahr der Verausgabung voll abgesetzt werden.“

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

Nach **§ 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988** sind Werbungskosten auch:

„7. Ausgaben für Arbeitsmittel (zB Werkzeug und Berufskleidung). (...) Ist die Nutzungsdauer der Arbeitsmittel länger als ein Jahr, ist Z 8 anzuwenden.“

Nach **§ 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988** zählen auch Absetzungen für Abnutzungen (§ 7) zu den Betriebsausgaben.

§ 7 Abs. 1 EStG 1988 lautet:

„Bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen), sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (lineare Absetzung für Abnutzung). Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemißt sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung.“

Nach **§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988** dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:

„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.“

3.2. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Die gegen den Bescheid vom 08.01.2024 gerichtete Eingabe des unvertretenen Bf. vom 07.02.2024 wird aufgrund der enthaltenen Ausführung, dass die im Bescheid geschätzten Werbungskosten nicht den wirklichen Werbungskosten entsprechen würden und aufgrund des gleichzeitig gestellten Antrags auf Aussetzung der Einhebung (welcher nur bei aufrechter Beschwerde zulässig ist) zu Gunsten des Beschwerdeführers bereits als Beschwerde gewertet, sodass die in der Folge gewährte Fristverlängerung keine Auswirkungen auf die tatsächlich gegebene Rechtzeitigkeit der Beschwerde hat. Die Begründung der Beschwerde und die weiteren nach § 250 BAO geforderten Erklärungen hat der Bf., wenn auch trotz nicht genutzter Fristverlängerung betreffend die Vorlage von geforderten Unterlagen, mittlerweile durch den Vorlageantrag und durch die Vorhaltsbeantwortung vom 27.10.2024 nachgeliefert.

Strittig ist die Abzugsfähigkeit von laut dem Bf. berufsbedingten Ausgaben als Werbungskosten, nämlich Ausbildungskosten (EUR 631,52) und Ausgaben für diverse Arbeitsmittel (insgesamt EUR 2.168,42, wie sich aus den Eingaben des Bf. und teils auch aus den Belegen des Bf. ergibt).

§ 4 Abs. 4 EStG 1988 normiert die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen, soweit sie durch den Betrieb veranlasst sind. Diese gesetzliche Legaldefinition weicht zwar nach dem Wortlaut von der Legaldefinition von Werbungskosten ab, so haben jedoch beide Begriffe nach der Rechtsprechung grundsätzlich denselben Inhalt, wodurch für die Beurteilung der Abzugsfähigkeit der als Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen die einschlägige Judikatur sowohl aus dem Bereich der Betriebsausgaben als auch aus dem Bereich der Werbungskosten herangezogen werden kann.

Werbungskosten sind grundsätzlich von Amts wegen zu berücksichtigen (VwGH 25.11.1986, 86/14/0065). Der Steuerpflichtige muss die als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen (bei nichtselbständigen Einkünften insbesondere im Rahmen des Veranlagungsverfahrens nach § 41 EStG) aber über Verlangen der Abgabenbehörde gemäß §§ 138, 161 BAO nach Art und Umfang nachweisen oder wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft machen (BFG 14.01.2020, RV/2100266/2015 mit Verweis auf VwGH 17.12.1996, 92/14/0176).

Den Steuerpflichtigen trifft - unbeschadet der amtswegigen Ermittlungspflicht (§ 115 BAO) - die Verpflichtung, am Verfahren mitzuwirken (§§ 119, 138 ff BAO). Wenn Tatsachenfeststellungen nicht getroffen werden können, trifft die Beweislast denjenigen, zu dessen Gunsten die entsprechende Tatsache wirken würde: Die Abgabenbehörde habe damit die Beweislast für Tatsachen zu tragen, die den Abgabenanspruch begründen; der Steuerpflichtige für Tatsachen, die Begünstigungen, Steuerermäßigungen u.ä. begründen bzw. die den Abgabenanspruch einschränken oder aufheben oder eine gesetzliche Vermutung widerlegen (UFS 15.10.2003, RV/1687-W/02, unter Hinweis auf Doralt/Ruppe, Grundriss des österreichischen Steuerrechts, II, Tz. 526). Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs hat daher derjenige, der eine abgabenrechtliche Begünstigung in Anspruch nimmt, selbst einwandfrei das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann. Es liegt in solchen Fällen daher am Abgabepflichtigen, entsprechende Beweismittel vorzulegen, andernfalls hat er das daraus resultierende abgabenrechtliche Risiko zu tragen. Insoweit besteht hinsichtlich der Beweismittel auch eine entsprechende Vorsorgepflicht des Abgabepflichtigen (VwGH 17.12.2003, 99/13/0070; *Ritz/Koran*, BAO⁸ § 115 Tz 12, mwN).

Aus § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 ergibt sich das sogenannte Aufteilungsverbot, welches darin besteht, dass Aufwendungen mit einer privaten und betrieblichen Veranlassung nicht abzugsfähig sind. Gemischt veranlasste Aufwendungen können somit nicht zum Abzug zugelassen werden (VwGH 29.01.2004, 2000/15/0009). Dieses Aufteilungsverbot gilt für typischerweise der Lebensführung dienende Wirtschaftsgüter, wenn sie gemischt genutzt werden (VwGH 05.07.2004, 99/14/0064). Soweit sich daher Aufwendungen nicht "einwandfrei" trennen lassen, ist der gesamte Betrag nicht abzugsfähig (VwGH 22.12.2004, 2002/15/0011). Dem Aufteilungsverbot liegt auch der Gedanke der Steuergerechtigkeit zu Grunde, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen könnte, während andere Steuerpflichtige, denen diese Aufwendungen ebenso entstehen, diese aus ihrem bereits versteuerten Einkommen bestreiten müssen (VwGH 23.01.2002, 2001/13/0238; 17.06.2015, 2011/13/0048; 24.11.2016, Ro 2014/13/0045).

Ausnahmen vom Aufteilungsverbot sind nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für außerhalb des Kernbereichs der persönlichen Lebensführung eingesetzte Wirtschaftsgüter und der Lebensführung zu machen, wenn eine Trennung zwischen der privaten und der nicht völlig untergeordneten betrieblichen/beruflichen Nutzung zB bei einer trennbaren zeitlichen Abfolge von Nutzungsanteilen, wo diese Trennung objektiv einwandfrei und nachvollziehbar ist, wird der berufliche Anteil als abzugsfähig angesehen (Jakom, EStG § 20 Rz 14), darüber hinaus auch in Fällen, soweit dies nicht der Fall ist, aber der Steuerpflichtige den Nachweis für eine (zumindest beinahe) gänzliche betriebliche/berufliche Veranlassung erbringen kann (VwGH 24.04.2014, 2011/15/0187; 07.09.1993, 90/14/0195).

Wenn sich die beruflichen Nutzungsanteile der geltend gemachten Aufwendungen nicht klar quantifizieren lassen, ist die Behörde auch grundsätzlich nicht zu einer Schätzung von Anteilen verpflichtet (VwGH 24.02.2011, 2007/15/0042). Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (VwGH 30.09.1998, 97/13/0033; 19.03.2002, 98/14/0026; 27.08.2002, 96/14/0111; 08.09.2009, 2009/17/0119). Der Umstand, dass Aufwendungen einer beruflichen Tätigkeit förderlich sein können, reicht für die Abziehbarkeit der Kosten jedenfalls nicht aus (VwGH 18.12.2013, 2011/13/0119).

Aus diesen Gründen können die vom Bf. angeführten Kosten nur in dem Ausmaß Berücksichtigung finden, wie diese im Rahmen der Beweiswürdigung der beruflichen Sphäre des Bf. zugeordnet werden konnten und im Falle eines anzuwendenden Aufteilungsverbotes selbst dann nicht, wenn eine (teilweise gegebene) Berufsbezogenheit vorliegt.

Die mittlerweile hinsichtlich der vom Bf. vorgeschriebenen Kurskosten nachgewiesenen Ausbildungskosten von insgesamt EUR 631,52 hat die belangte Behörde im Vorlagebericht zur Gänze anerkannt. Diesbezüglich ist allerdings vom Bundesfinanzgericht zu bemerken, dass der u.a. laut Google Maps optimale KFZ-Fahrtweg vom Wohnsitz des Bf. zum Kursort pro Strecke lediglich 21 km beträgt, weshalb für 4 Fahrten lediglich insgesamt 84 km zugrundegelegt sind, somit 35,28 EUR anstatt von 48,72 EUR. Die restlichen Ausbildungskosten werden auch seitens des Bundesfinanzgerichts der Entscheidung unverändert zugrunde gelegt, da die Rechnung auf den Bf. ausgestellt war.

Das Taggeld würde nach älterer, ständiger Rechtsprechung des BFG (für viele: UFS 19.04.2005, RV/0481-I/04) wegen der jeweils lediglich eintägigen Kursdauer nicht zustehen. Nach neuerer Rechtsprechung, der hier aufgrund der besseren Begründung der Vorzug gegeben wird (BFG 23.03.2026, RV/5101570/2019), ist dies allerdings auch aufgrund des Gesetzeswortlautes sehr wohl der Fall, weshalb die geltend gemachten Taggelder anerkannt werden. Gleiches gilt für das Pauschale an Büromaterial in der Höhe von 20 EUR, das aus verfahrensökonomischen Gründen anerkannt wird, da zwar keine Belege dieser Kleinbeträge vorgelegt wurden, aber aufgrund der erwiesenen Fortbildungen am grundsätzlichen Anfall dieser Kosten keine erheblichen Zweifel bestehen (UFS 01.09.2004, RV/0246-L/03).

Betreffend die angeführten Ausgaben für Arbeitskleidung ist auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach Aufwendungen für Arbeitskleidung, soweit es sich nicht um typische Berufskleidung, sondern um so genannte bürgerliche Kleidung handelt, die von Arbeitnehmern überdies privat benützt werden kann, selbst dann nicht zu Werbungskosten führen, wenn diese Kleidung ausschließlich bei der Berufsausübung getragen wird. Lediglich Aufwendungen für Berufskleidung mit allgemein erkennbarem, eine private Nutzung praktisch ausschließenden Uniformcharakter können als Werbungskosten anerkannt werden (VwGH 24.04.1997, 93/15/0069; 26.09.2000, 94/13/0171).

Kleidung gehört, wie die belangte Behörde im Vorlagebericht zutreffend anführt, somit regelmäßig zu den nichtabzugsfähigen Aufwendungen der Lebensführung, was selbst dann gilt, wenn sie nahezu ausschließlich für die Berufsausübung benötigt wird (VwGH 17.9.1990, 89/14/0277; 10.9.1998, 96/15/0198; 26.04.2007, 2006/14/0036). Bekleidung, die üblicherweise auch außerhalb der beruflichen Tätigkeit (somit in der Freizeit) getragen wird bzw. getragen werden kann, führt nicht zu Werbungskosten. Dies gilt auch dann, wenn die Bekleidung tatsächlich nur während der Arbeitszeit getragen wird oder wenn die Verwendung derartiger Kleidungsstücke im Interesse des Arbeitgebers liegt oder von diesem angeordnet wird (*Atzmüller/Lattner in Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG § 16 Anm. 23 „Arbeitskleidung“).

Ausgaben für Bekleidung führen daher nur dann zu Werbungskosten, wenn es sich um typische Berufskleidung oder um Arbeitsschutzkleidung handelt (zB Uniformen, Arbeitsmäntel, Schutzhelme, weißer Mantel, Leinenhose eines Arztes, Kostüme von Schauspielern). Wenn Kleidungsstücke allgemein auch außerhalb einer beruflichen Tätigkeit verwendet werden können, sind sie regelmäßig steuerlich nicht abzugsfähig. Arbeitskleidung ist vereinfacht formuliert somit Kleidung, die nicht während der Freizeit getragen werden kann.

Die beschwerdegegenständlichen Schuhe sind offenbar keine Sicherheitsschuhe oder Schnitenschutzstiefel/-schuhe, sodass diese Schuhe auch privat getragen werden können und daher unter das Abzugsverbot des § 20 EStG 1988 fallen. Dem Beschwerdeführer wurde auch Gelegenheit eingeräumt, zu diesen Bedenken rechtzeitig Stellung zu nehmen und gegebenenfalls eine nähere Beschreibung dieser Schuhe sowie entsprechende Kaufbelege (siehe der Vorhalt in der Stellungnahme der belangten Behörde im Vorlagebericht) nachzureichen. Die angeforderten Belege wurden nicht nachgereicht, weshalb die Anerkennung aus den angeführten Gründen und insoweit auch mangels Beleg versagt bleiben muss.

Betreffend alle Werbungskosten, die nicht berufsbezogen sind oder deren Berufsbezogenheit der Bf. nicht nachweisen konnte (siehe Beweiswürdigung) und insbesondere hinsichtlich vorgebrachter Ausgaben, für die trotz Aufforderung keinerlei Belege vorgelegt wurden, kommt es bereits aufgrund allgemeiner Grundsätze (§ 4 und § 16 EStG 1988) in Verbindung mit § 20 Abs. 1 EStG 1988 zu keiner Qualifikation als Werbungskosten. Die steuerliche Abzugsfähigkeit wird insoweit verneint.

Die AfA bemisst sich nach der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Wirtschaftsgutes. Darunter ist die Dauer der normalen technischen und wirtschaftlichen Nutzbarkeit zu verstehen (VwGH 20.11.1996, 92/13/0304). Die technische Nutzungsdauer wird durch den Materialverschleiß bestimmt. Die wirtschaftliche Nutzungsdauer richtet sich nach der wirtschaftlichen Nutzungsmöglichkeit, insbesondere also danach, inwieweit das Wirtschaftsgut unmodern ist oder durch bessere Anlagen überholt werden kann. Die wirtschaftliche Nutzungsdauer kann niemals länger, wohl aber kürzer als die technische Nutzungsdauer sein.

Eine kürzere wirtschaftliche Nutzungsdauer ist der AfA-Berechnung aber erst zu Grunde zu legen, wenn dies der Abgabepflichtige durch konkrete Tatsachen nachgewiesen hat (VwGH 12.09.1989, 88/14/0162).

Hinsichtlich der für die Motorsäge angefallenen Ausgaben ist anzuführen, dass diese aufgrund von über 800 EUR liegenden Anschaffungskosten (870 EUR) gemäß § 13 EStG 1988 auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer, welche für derartige Sägen bei beruflichem Einsatz bei 3 Jahren liegt (vgl. deutsche AfA-Tabellen, zB auf https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/Weitere_Steuerthemen/Betriebspruefung/AfA-Tabellen/AfA-Tabelle_Forstwirtschaft.html), abzuschreiben sind. Dies führt aufgrund der Anschaffung im ersten Halbjahr 2022 zu im Jahr 2022 gemäß §§ 16 Abs. 1 Z 7 und 8 in Verbindung mit § 8 Abs. 1 und § 13 EStG 1988 steuerlich anzuerkennenden Kosten für die Motorsäge in der Höhe von EUR 290,00 (870/3).

Betreffend die Feuerlöscher sind aufgrund der Gefährlichkeit des wie vom Bf. zutreffend vorgebrachten, berufsbedingten Hantierens mit Benzin und benzinbetriebenen Geräten (lediglich) die Ausgaben für die in der Werkstatt und dem PKW gelegenen Feuerlöscher anzuerkennen, wobei jener im PKW aufgrund der nicht ausschließlich beruflichen Nutzung des PKW mangels weiterer Anhaltspunkte lediglich mit 50% beruflichen Anteil anerkannt wird, sodass insgesamt für Feuerlöscher Beträge in der Höhe von EUR 84,00 anerkannt und als angefallene Werbungskosten der Entscheidung zugrunde gelegt werden.

Die Kosten der Holz-Werkbank werden in dem Ausmaß, in welchem die Berufsbezogenheit glaubhaft gemacht wurde, anerkannt (EUR 178,00). Hinsichtlich der anderen auf dieser Rechnung enthaltenen Posten ist eine Berufsbezogenheit und damit eine Abzugsfähigkeit als Werbungskosten nicht erkennbar und erfolgten auch vom Bf. keine näheren Erläuterungen dazu.

Betreffend alle weiteren geltend gemachten Arbeitsmittel ist dem Bf. trotz Vorhalte der belangten Behörde sowie des Bundesfinanzgerichts (weshalb sich weitere Vorhalte erübrigen) der Nachweis der ausreichenden Berufsbezogenheit nicht erfolgt bzw. nicht gelungen, weshalb über die erwähnten Beträge hinaus keine Qualifikation als Werbungskosten möglich ist.

Es waren daher Werbungskosten in der Höhe von insgesamt EUR 1.182,08 zu berücksichtigen. Dieser Betrag setzt sich zusammen aus EUR 564,00 an Arbeitsmitteln (KZ 719; EUR 290,00 für Motorsäge, EUR 96,00 für Feuerlöscher, EUR 178,00 Holzwerkbank) sowie EUR 618,08 an Ausbildungskosten (KZ 722; EUR 260,00 + 250,00 für § 57a-Weiterbildungskurskosten, EUR 52,80 Taggeld, EUR 35,28 Kilometergeld, EUR 20,00 Büromaterialpauschale).

Hinsichtlich des Pendlerpauschales werden die näher und zutreffend begründeten, höher als das Begehren des Bf. ausfallenden Ansätze der belangten Behörde im Vorlagebericht zugrunde gelegt (Pendlerpauschale EUR 1.968,00, Pendlereuro EUR 156,00).

Auf das dem Erkenntnis beiliegende Berechnungsblatt wird verwiesen.

Der Beschwerde war daher teilweise stattzugeben und der angefochtene Bescheid zu Gunsten des Beschwerdeführers insoweit abzuändern.

3.3. 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.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen (oben zitierten) Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen (Beweiswürdigung) ab.

Linz, am 23. April 2026