

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Gertraud Hausherr in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 4. Mai 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 30. April 2020 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1 ***Bf1***, Beschwerdeführer, war im Jahr 2019 nichtselbständig als Handelsangestellter beschäftigt. Sein Wohnort war ***2*** in ***17***, sein Arbeitsplatz bei der Firma ***3*** in ***4*** in ***18***. Die Entfernung zwischen Wohnort und Dienstort beträgt laut Routenplaner mindestens 231 km.

In seiner elektronisch am 10.01.2020 eingebrachten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung machte der Beschwerdeführer unter dem Punkt KZ 719 Arbeitsmittel im Betrag von 3.023,56 € als Werbungskosten geltend.

Das Finanzamt ersuchte mit Schreiben vom 17.03.2020 um belegmäßigen Nachweis und Aufstellung der beantragten Aufwendungen - Arbeitsmittel.

Über Finanzonline legte der Beschwerdeführer eine Aufstellung der Arbeitsmittel sowie die dazugehörigen Belege vor. Er führte aus, dass er die Unterlagen betreffend Arbeitszimmer schon in den Vorjahren vorgelegt hatte und 10,6% (entsprechend der Fläche des Arbeitszimmers) anerkannt worden seien. Die Berechnung der AfA sei beigelegt worden. Den Laptop nutze er auch privat, daher habe er einen Eigenanteil von 40% abgezogen. Der PC würde ausschließlich beruflich genutzt. Für Dienstreisen zB ***35*** oder UK benötige er einen Reisepass, die Kosten habe er ebenfalls angesetzt. Der Reisepass sei daher rein beruflich veranlasst. Den ergonomischen Schreibtischstuhl nutze er rein beruflich.

In einer Beilage schlüsselte der Beschwerdeführer die Arbeitsmittel im Detail auf und legte die entsprechenden Belege vor:

Arbeitsmittel 2019				
Position	Betrag	Eigenanteil	veranlagt	Kommentar
Laptop	€ 299,67	40 %	€ 179,80	Absetzung von 2017 - 2019 (Anschaffungskosten 899 Euro), 40% Eigenanteil berücksichtigt
PC (Mac)	€ 957,51		€ 957,51	Absetzung von 2018 - 2020 (Anschaffungskosten EUR 2.872,52), kein Eigenanteil, da ausschließlich berufliche Nutzung. Eigennutzung ist bei Laptop berücksichtigt
Office Lizenz	€ 75,00		€ 75,00	Lizenz nur für PC, Office Lizenz für Laptop wurde schon in den Vorjahren (inkl. Eigenanteil) berücksichtigt
Arbeitszimmer AfA	€ 609,33		€ 609,33	Aufstellung und Einzelrechnungen 2018 übermittelt. Aufstellung s. anbei, Einzelrechnungen können gerne nachgereicht werden, sind aber sehr umfangreich und wurden 2018 geprüft und akzeptiert
Arbeitszimmer Kreditzinsen	€ 1.122,34	89,4 %	€ 118,97	Anteil Arbeitszimmer wie in den Vorjahren mit 10,6% aufgrund Fläche
Arbeitszimmer Betriebskosten - Strom	€ 1.069,00	89,4 %	€ 113,31	Anteil Arbeitszimmer wie in den Vorjahren mit 10,6% aufgrund Fläche
Arbeitszimmer Betriebskosten - Gemeindeabgaben	€ 1.609,64	89,4 %	€ 170,62	Anteil Arbeitszimmer wie in den Vorjahren mit 10,6% aufgrund Fläche
Arbeitszimmer Betriebskosten - Haushaltsversicherung	€ 495,44	89,4 %	€ 52,52	Anteil Arbeitszimmer wie in den Vorjahren mit 10,6% aufgrund Fläche
Internet	€ 341,70	40 %	€ 205,02	
Teppich (als Unterlage für Schreibtischstuhl)	€ 41,16		€ 41,16	
Schreibtischstuhl ergonomisch	€ 237,50		€ 237,50	
Schreibtischlampe	€ 99,00		€ 99,00	Akku-Lampe, da keine freie Steckdose
CD Laufwerk für PC	€ 72,26		€ 72,26	
Schutzhülle Laptop	€ 15,99		€ 15,99	
Reisepass (ausschließlich beruflich genutzt)	€ 75,90		€ 75,90	Ausschließliche berufliche Nutzung. Für private Reisen habe ich einen Personalausweis.
			€ 3.023,89	

Der Reisepass wurde von der zuständigen Bezirkshauptmannschaft am 05.12.2019 ausgestellt.

Das Finanzamt erließ einen Einkommensteuerbescheid in dem es nur einen Teil der beantragten Werbungskosten mit folgender Begründung anerkannte:

„Bei den beantragten Arbeitsmittel wurden berücksichtigt:

Afa Laptop (abzüglich 40% Privatanteil) € 179,80

Office Lizenz abzüglich 40 % Privatanteil € 45,-

Internet (abzüglich 40% Privatanteil) € 205,02

CD Laufwerk € 72,26

Schutzhülle Laptop € 15,99

Bezüglich der Ausgaben für ein Arbeitszimmer wird auf die Abweisung (Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO) vom Kalenderjahr 2017 verwiesen.

Die beantragten Aufwendungen für Apple iMac und Reisepass sind der privaten Lebenssphäre zuzuordnen, bei diesen Ausgaben kommt das Abzugsverbot nach § 20 Einkommensteuergesetz zu tragen.“

In der dagegen am 04.05.2020 erhobenen Beschwerde führte der Beschwerdeführer begründend aus:

„Im Einkommensteuerbescheid für 2019 vom 30. April 2020 wird bei den Kosten für das Arbeitszimmer auf die Abweisung (Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO) vom Kalenderjahr 2017 verwiesen. Leider nicht berücksichtigt wurde, dass im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung 2018 eine Zusatzvereinbarung zum Dienstvertrag bezüglich Telearbeit übermittelt habe und daraufhin 2018 die Kosten für das Arbeitszimmer - richtigerweise - als Aufwand akzeptiert wurden. Die Werbungskosten für das Arbeitszimmer belaufen sich auf EUR 1.601,30.

Ebenfalls wurde der Mac, den ich ausschließlich dienstlich nutze, 2018 zumindest mit 60% (40% Privatanteil) akzeptiert. Ich bin immer noch der Meinung, dass 100% richtig wäre, da ich nur den Laptop auch privat nutze. Zumindest die 60% - wie auch 2018 akzeptiert - sollten jedoch als Aufwand akzeptiert werden. Ein Drittel des Anschaffungspreises beträgt EUR 957,51.

Ebenfalls nutze ich den Reisepass (EUR 75,90) nur für Dienstreisen.“

Zum Reisepass führte der Beschwerdeführer mit gesondertem Schreiben aus, dass er diesen für beruflich veranlasste Reisen im Jänner 2018, im März 2018, im Oktober 2018, im Jänner 2019 sowie im April 2019 für Reisen nach Großbritannien und in die ***35*** verwendet hatte. Er legte die Geschäftstermine dar.

Im vorgelegten Dienstvertrag sowie in der Ergänzung zu diesem wird folgendes für den streitgegenständlichen Fall Relevantes vereinbart:

Auszugsweise:

„I. Dienstbeginn, Dienstort, Dienstverwendung:

*Der Dienstnehmer tritt am ***5***.2017 als Angestellter in die Dienste des Dienstgebers. Der Dienstnehmer wird im Bereich ***7*** Sales und ***7*** Finance als Mitarbeiter eingesetzt. Dienstort ist ***6*** ***4***.*

*Aufgrund der Distanz zwischen Hauptwohnsitz und Dienstort hat der Dienstnehmer zumindest einen Tag pro Woche am Dienstort in ***4*** anwesend zu sein. Ansonsten wird der Dienstnehmer seine Arbeitszeit in seinem Home Office bzw. mit Dienstreisen verrichten.*

IV. Anzuwendende Vertragsbestandteile:

(1) Auf das Dienstverhältnis findet der Kollektivvertrag für Angestellte des Handelsgewerbes in der jeweils geltenden Fassung, das Angestelltengesetz sowie alle sonstigen einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen Anwendung, sofern zwischen den Vertragspartnern nichts Abweichendes vereinbart wird.

IX. Reisekosten

Bei Dienstreisen gebühren dem Dienstnehmer Vergütungen und Aufwandsersatz gemäß der geltenden Reisekostenordnung.

X. Arbeitszeit

(1) Die wöchentliche Arbeitszeit beträgt 38,5 Stunden.

(2) Der Dienstnehmer verpflichtet sich, auf Anordnung auch Mehrarbeits- und Überstundenleistungen zu erbringen.“

Ergänzung zum Dienstvertrag: Auszugsweise:

*„Zwischen ***3***, ***8*** (Arbeitgeber) und Herrn ***Bf1***, ***9***, (Arbeitnehmerin bzw. Arbeitnehmer) wurde Telearbeit bzw. Homeoffice im Sinn des anwendbaren Kollektivvertrages für Angestellte im Handelsgewerbe ab ***10*** 2018 vereinbart.*

1. Außerbetriebliche Arbeitsstätte

*Adresse: ***9****

2. Arbeitszeit

Die Lage der Normalarbeitszeit richtet sich nach der betrieblichen Normalarbeitszeit. Der Arbeitnehmer hat seine Erreichbarkeit für den Arbeitgeber während der Telearbeit (also in der Arbeitszeit) sicherzustellen. Die Art der Erreichbarkeit wird folgendermaßen vereinbart: telefonische Erreichbarkeit, Erreichbarkeit per E-Mail, etc.

Die Vereinbarungen über Entgelt und Überstunden im Dienstvertrag bleiben von dieser Zusatzvereinbarung unberührt.

3. Tätigkeiten

Folgende Tätigkeiten werden in Telearbeit verrichtet:

*Kundenakquise und –betreuung zum Zweck der Vermittlung (An- und Verkauf) von ***47*** bzw. entsprechender Finanzierungsmöglichkeiten.*

4. Arbeitsmittel (§76 Arbeitnehmerschutzgesetz und §§ 67 und 68 Bildschirm Verordnung)

Folgende für die Arbeitsleitung notwendige, dem ergonomischen und sicherheitstechnischen Standard entsprechende Arbeitsmittel werden vom Arbeitgeber für die Zeit der Tätigkeit an der außerbetrieblichen Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt: nicht zutreffend.

Bei einer Störung der für die Telearbeit erforderlichen technischen Arbeitsmittel (technische Geräte, WLAN, etc.) hat der Arbeitnehmer den Arbeitsgeber unverzüglich darüber zu informieren und, sofern möglich, an einer raschen Behebung der Störung mitzuwirken.

5. Aufwandserstattung (Dienstwege, WLAN, usw.)

Folgende durch die außerbetriebliche Arbeitsstätte erforderlichen Aufwendungen werden der Arbeitnehmerin bzw. dem Arbeitnehmer erstattet. Nicht zutreffend

6. Datenschutz

Auf den Schutz von Daten und Informationen ist in gleicher Weise zu achten und zu sorgen, wie dies für den Betrieb vorgesehen ist. Vertrauliche Daten, Informationen und Passwörter sind so zu schützen, dass Dritte keine Einsicht und keinen Zugriff nehmen können.

7. Haftung für Schäden

Für materielle bzw. immaterielle Schäden, die die Arbeitnehmerin bzw. der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber im Zusammenhang mit dem Betrieb der außerbetrieblichen Arbeitsstätte (Telearbeit bzw. Homeoffice) zufügt, haftet sie bzw. er nach den Bestimmungen des Dienstnehmerhaftpflichtgesetzes. Dies gilt auch für die im gemeinsamen Haushalt lebenden Personen.

8. Kontakt zum Betrieb:

Der Arbeitgeber ist verpflichtet, Telearbeitnehmerinnen bzw. –arbeitnehmer über das betriebliche Aus- und Weiterbildungsangebot zu informieren.

9. Beendigungsmöglichkeit der Telearbeit

Die Telearbeit kann bei Weiterbestand des Arbeitsverhältnisses von beiden Seiten unter Einhaltung einer 3-monatigen Ankündigungsfrist eingestellt werden. Aus wichtigen Gründen kann sich notwendigerweise die Ankündigungsfrist verkürzen.

4, am ***11*** 2018

Das Finanzamt wies die Beschwerde gegen den Bescheid vom 30.04.2020 mit Beschwerdevereentscheidung vom 29.05.2020 als unbegründet ab.

EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2019 Beschwerdevereentscheidung gem. § 262 BAO

Die Beschwerde vom 04.05.2020 gegen den Bescheid vom 30.04.2020 wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung:

Werbungskosten sind Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen (§ 16 EStG 1988).

Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung dürfen gemäß § 20 Abs.1 Z 2 lit. d EStG 1988 bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben auch nur dann abzugsfähig, wenn ein beruflich verwendetes Arbeitszimmer nach Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen unbedingt notwendig ist und der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird. Erfahrungsgemäß ist auch bei Telearbeit die Anwesenheit im betrieblichen Büro immer wieder notwendig.

Die Tatsache, dass Sie einen Dienstwagen fahren, lässt darauf schließen, dass Sie das Büro besuchen, beziehungsweise berufliche Fahrten absolvieren.

Aus den genannten Gründen war die Beschwerde abzuweisen.

Im Vorlageantrag vom 02.06.2020 führte der Beschwerdeführer folgendes aus:

„Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde (Vorlageantrag) durch das Bundesfinanzgericht betreffend die Beschwerdevereentscheidung gem. § 262 BAO durch das Finanzamt ***12*** zum Einkommensteuerbescheid 2019 vom 29. Mai 2020

2, am 02. Juni 2020

Sehr geehrte Damen und Herren des Bundesfinanzgerichtes,

Leider bin ich gezwungen, hiermit einen Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde (Vorlageantrag) durch ihr Gericht betreffend meines Einkommensteuerbescheides 2019 zu stellen. Das Finanzamt ***12*** hat in seiner Beschwerdevereentscheidung gemäß § 262 BAO

vom 29. Mai 2020 unvollständig, inkonsistent, fragwürdig begründet und tatsachenwidrig entschieden.

Daher stelle ich den Antrag, die Beschwerdeverentscheidung aufzuheben und im Sinne meiner Beschwerde vom 04. Mai 2020 zu entscheiden.

Die konkreten Anfechtungspunkte sind:

- Die Beschwerdeverentscheidung ist unvollständig, da die Beschwerdeverentscheidung lediglich die Kosten des Arbeitszimmers thematisiert. Meine Beschwerde beinhaltet darüber hinaus jedoch ebenfalls Werbungskosten für einen Computer, für Büroausstattung (u.A. Schreibtischstuhl) und für einen ausschließlich dienstlich verwendeten Reisepass. Auf diese Punkte der Beschwerde wird überhaupt nicht eingegangen, daher ist die Beschwerdeverentscheidung alleine aus formalen Gründen nicht akzeptabel.
- Die Beschwerdeverentscheidung ist inkonsistent, da 2018 schon eine Prüfung der Werbungskosten stattfand und um ergänzende Daten angesucht wurde. Nach diesem Ergänzungsersuchen wurde die Absetzbarkeit von Kosten für das Arbeitszimmer und für den PC bestätigt. Ohne dass sich mein Arbeitgeber, meine Tätigkeit oder sonst irgendeine Voraussetzung geändert haben, ist die plötzlich geänderte Meinung des Finanzamtes – in absolutem Widerspruch zu den korrekten Entscheidungen des Vorjahres 2018 – nicht nachvollziehbar.
- Die Beschwerdeverentscheidung ist fragwürdig begründet, da die Begründung für die Abweisung alleinig im Vorhandensein eines Dienstwagens liegt. Konkret lautet die Begründung „Die Tatsache, dass Sie einen Dienstwagen fahren, lässt darauf schließen, dass Sie das Büro besuchen, beziehungsweise berufliche Fahrten absolvieren.“ Dass ich berufliche Fahrten absolviere, stelle ich ja gar nicht in Abrede – das hat aber nichts damit zu tun, ob Aufwendungen für ein Arbeitszimmer absetzbar sind oder nicht.

Ich hatte auch in meinem vorherigen Angestelltenverhältnis einen Dienstwagen und habe diesen als Teil des Entlohnungspakets auch erfolgreich in meinem derzeitigen Dienstverhältnis reklamiert. Das Auto steht mir und meiner Frau zur unbegrenzten privaten Verfügung – neben dienstlichen Fahrten natürlich. Aus dem bloßen Vorhandensein des Dienstwagens über die Häufigkeit oder Art der Fahrten (beruflich/privat) zu schließen, ist aber unmöglich. Und dann daraus die Begründung abzuleiten, ob ein Arbeitszimmer vorhanden ist oder nicht, ist ebenfalls unmöglich und durchaus fragwürdig argumentiert.

- Die Beschwerdeverentscheidung ist tatsachenwidrig entschieden, da mein „im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer“ sehr wohl – entgegen der Ansicht des Finanzamtes ***15*** – den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit darstellt.

Wie in den Vorjahren bereits mehrfach in Ergänzungsanträgen erläutert, besteht meine Tätigkeit aus dem An- und Verkauf von Bedarfsreiseflugzeugen („***41***“) und das Arrangieren von damit zusammenhängenden Finanzierungsmöglichkeiten für internationale Kunden. Um Ihnen einen Einblick zu geben, wir verkaufen aktuell ***19*** für Kunden aus ***21***, ***22***, ***23***, ***24***, ***25***, ***26***, ***27***, ***28***. Diese ***19*** stehen auf ***20*** in ***29***, ***30***, ***31***, ***23***, ***32***, ***25***, ***33*** und ***34***. Die potentiellen Käufer stammen aus der ganzen Welt (vorrangig ***35***, aber auch ***36***, ***37***, ***38***) und die Kommunikation erfolgt zum größten Teil via Telefon und E-Mail. Erst bei weitergehenden Verhandlungen kommt es zu persönlichen Terminen, die allerdings entweder beim Kunden/Kaufinteressenten oder direkt am zu kaufenden/verkaufenden ***39*** stattfinden.

Wie bereits im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2018 dem Finanzamt übermittelten Dienstvertrag geregelt, ist meine Arbeit grundsätzlich im Zuge von Telearbeit – also in meinem Arbeitszimmer – zu erledigen.

Mein Arbeitgeber, die ***3***, verfügte 2019 über 2 Büros. Das Büro in ***29*** war (es ist mittlerweile gekündigt) derart ausgestaltet, dass wir bei einer anderen Firma einen Meetingraum untergemietet haben, vorrangig aufgrund der Adresse im ersten Wiener Gemeindebezirk, was für internationale Kunden doch bekannter ist als die Adresse in ***14***. Diesen Meetingraum haben wir uns mit anderen Untermietern geteilt und ***18*** ihn für Kundentermine stundenweise reservieren. Im gesamten Jahr 2019 haben dort in Summe 2 Termine mit meiner Beteiligung stattgefunden. Wie gesagt finden Termine eben meistens bei den Kunden statt oder falls diese zufällig in ***29*** sind, am ***42***, in Restaurants oder im Hotel, in dem der Kunde wohnt. Ein Besitzer eines ***41*** im Wert von mehreren Millionen ***43*** ist es gewohnt, den Ort des Termins vorzugeben und kommt nicht zu Öffnungszeiten in das Büro des Maklers. Eine physische Präsenz in einem Büro ist daher nicht notwendig.

Das zweite Büro ist in ***14***, wo sowohl mein Vorgesetzter als auch 2 Kolleginnen im Innendienst (Buchhaltung, Marketing, etc.) sitzen. Abstimmungen mit dem Vorgesetzten finden täglich per Telefon statt (er verreist sehr viel für Kundentermine). Persönliche Treffen sind meist, wenn er am Weg zu oder von Terminen nach ***29*** ist (zB ***42***) bei mir zuhause oder an einer ***44*** in der Nähe (***45***). Ein Treffen des gesamten Teams (Vertriebsmeetings) in ***4*** findet lediglich 8 - 10 mal pro Jahr statt. Eine „überwiegende“ Nutzung des Büros in ***4*** wäre allein aus praktikablen Gründen bei einer Fahrzeit von 2 h 44 min pro Wegstrecke (also 5 ½ Stunden pro Hin – und Rückfahrt) ausgeschlossen.

Also, wie gesagt, nutzte ich 2019 die beiden Büros in Summe 10 – 12 Mal, der Rest meiner Arbeit fand zum allergrößten Teil (mindestens 90%) in meinem Arbeitszimmer statt, der

Rest auf diversen Dienstreisen. Das Arbeitszimmer bildet ohne Frage den absoluten Mittelpunkt meiner beruflichen Tätigkeit.

Das Arbeitszimmer liegt zwar im Wohnungsverband, ist aber räumlich getrennt. Ich habe zuhause 2 mittlerweile ***46*** und durch die geographische Verteilung unserer Kunden finden Telefongespräche (mit oft schlechter Sprachqualität) den ganzen Tag über statt. Kunden aus den ***35*** zB rufen meist zwischen 16 und 22 Uhr an. Eine Arbeit im Wohnzimmer zB wäre daher undenkbar, mit 2 sehr aktiven Kindern im selben Raum.

Mein Arbeitszimmer ist rein beruflich genutzt und entsprechend ausgestattet - mit PC, Drucker, Scanner, Schreibtisch, ergonomischem Schreibtischstuhl. Davon kann sich das örtliche Finanzamt sehr gerne jederzeit vor Ort überzeugen oder im Wege eines Ergänzungsansuchen um Fotos etc. bitten.

Durch die Tatsache, dass 90% meiner Arbeit wie im Dienstvertrag ausdrücklich geregelt von zuhause aus, also in meinem Arbeitszimmer, stattfinden, bildet dieses eindeutig den Mittelpunkt meiner beruflichen Tätigkeit. Dies in Abrede zu stellen, bloß weil ich „einen Dienstwagen“ habe, ist daher eine tatsachenwidrige Entscheidung des Finanzamts ***15***.

Ich stelle aus den o.a. Gründen den Antrag, die Beschwerdevorentscheidung aufzuheben und die vom Finanzamt fälschlicherweise nicht berücksichtigten Werbungskosten iHv. 2.475,72 im Zuge meines Einkommenssteuerbescheides für 2019 zu berücksichtigen und einen dahingehend berichtigten Einkommensteuerbescheid 2019 neu zu erlassen.

Die fälschlicherweise nicht berücksichtigten Werbungskosten sind wie folgt:

Anschaffungskoten PC (Mac)	€ 957,51 (ein Drittel des Anschaffungspreise von € 2.872,52, Absetzung 2018 -2020)	€ 957,51 für PC
AfA Arbeitszimmer	€ 609,33 (Aufstellung, Einzelrechnungen, Einreichplan 2017 und 2018 an das Finanzamt übermittelt)	
Arbeitszimmer Kreditzinsen	€ 118,87 (10,6% der Gesamtkosten anhand Fläche Büro)	

Arbeitszimmer Betriebskosten Strom	€ 113,31 (s.o.)	
Arbeitszimmer Betriebskosten Gemeindeabgaben	€ 170,62 (s.o.)	
Arbeitszimmer Betriebskosten Haushaltsversicherung	€ 52,52 (s.o.)	
Teppich (Unterlage Schreibtischstuhl)	€ 41,16	
Schreibtischstuhl	€ 237,50	
Schreibtischlampe	€ 99,00	€ 1.442,31 für Arbeitszimmer und Ausstattung
Reisepass (nur beruflich genutzt)	€ 75,90	€ 75,90 für Pass
SUMME		€ 2.475, 72

Das Finanzamt legte die Beschwerde mit folgender Stellungnahme dem Bundesfinanzgericht vor:

„ Bezug habende Norm: § 16 EStG

Sachverhalt und Anträge

Sachverhalt:

Strittig sind die Anerkennung von Aufwendungen für ein im häuslichen Verband gelegenes Arbeitszimmer. Der Beschwerdeführer wohnt in ***2*** und arbeitet für ein Unternehmen mit Sitz in ***4***. Weiters sind Anschaffungskosten für einen Computer und die Kosten für einen Reisepass strittig.

Beweismittel:

Vorhaltsbeantwortung samt Beilagen, Dienstvertrag, Ergänzung zum Dienstvertrag, Beschwerdevorbringen,

Vorbringen im Vorlageantrag

Stellungnahme:

Arbeitszimmer:

Wenn die Einrichtung eines eigenen Arbeitszimmers auf Freiwilligkeit beruht, besteht nach der Judikatur des BFG und VwGH keine Notwendigkeit eines beruflich verwendeten Arbeitszimmers (vgl. BFG 30.6.2017, RV/7102215/2011). Die Möglichkeit der Nutzung eines Büros beim Arbeitgeber steht der Notwendigkeit eines Arbeitszimmers entgegen (vgl. VwGH 30.6.2015, 2013/15/0165; BFG 19.9.2015, RV/7102267/2015). Die Einrichtung eines Arbeitszimmers aufgrund der großen Entfernung zwischen Wohn- und Arbeitsort beruht auf privat veranlassten Gründen (vgl. BFG 6.6.2016, RV/7105617/2015; VwGH 18.10.2017, Ra 2016/13/0028).

Der Dienstvertrag vom 6.10.2017, der zum Veranlagungsjahr 2017 vorgelegt wurde, wurde durch die Zusatzvereinbarung nicht außer Kraft gesetzt, sondern ergänzt. Demnach ist davon auszugehen, dass dem Beschwerdeführer ein Arbeitsplatz bei seinem Dienstgeber weiterhin zur Verfügung steht. Auch wird im Vorlageantrag ausgeführt, dass der Bf gelegentlich im Büro in ***4*** ist (wenn auch sehr selten). Die Einrichtung eines Arbeitszimmers beruht daher auf privat veranlassten Gründen im Sinne der angeführten Judikatur.

Die steuerliche Anerkennung von Aufwendungen für ein Arbeitszimmer und für Einrichtungsgegenstände der Wohnung setzt weiters stets voraus, dass die Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen den Aufwand unbedingt notwendig macht und dass der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird (VwGH 31.10.2000, 95/15/0186). Die Notwendigkeit ist zwar kein Wesensmerkmal des Betriebsausgaben- oder Werbungskostenbegriffs, es handelt sich dabei aber nach der Rechtsprechung um ein sachlich geeignetes Merkmal für die Anerkennung als Betriebsausgaben oder Werbungskosten, wenn Aufwendungen eine Berührung mit der Lebensführung aufweisen oder in einer Sphäre anfallen, die sich der sicheren Nachprüfung durch die Finanzbehörden entzieht.

Tätigkeiten, für die ein Arbeitszimmer nicht notwendig ist, sind für die Beurteilung der Abzugsfähigkeit jedenfalls unbeachtlich.

Für die Art der Tätigkeit des Beschwerdeführers ist ein Arbeitszimmer nicht notwendig. Dass es für ihn aufgrund der geographischen Lage des Arbeitsorts praktisch ist, von zu Hause aus zu arbeiten, rechtfertigt die steuerliche Abzugsfähigkeit nicht. Die Anerkennung im Jahr 2018 erfolgte nach Ansicht des Finanzamts zu Unrecht.

In diesem Punkt ist die Beschwerde nach Ansicht des Finanzamts abzuweisen.

Falls das BFG allerdings zum Ergebnis kommen sollte, dass das Arbeitszimmer grundsätzlich abzugsfähig ist, sind nach Ansicht des Finanzamts die Einrichtungsgegenstände jedenfalls nicht abzugsfähig, selbst wenn diese beruflich genutzt werden. Einrichtungsgegenstände sind Gegenstände, die nach der Verkehrsauffassung entsprechend ihrer Zweckwidmung in erster Linie der Bewohnbarkeit von Räumen dienen. Als Einrichtungsgegenstände sind beispielsweise Stühle, (Schreib-)Tische, (Schreibtisch-)Lampen, Schränke, Vorhänge, Teppiche, Bilder, Wandverbauten, Bücherregale und Kommoden anzusehen. Typische Arbeitsmittel wie zB Computer einschließlich Computertische, Kopier- und Faxgeräte, Drucker, EDV-Ausstattungen, Telefonanlagen bleiben hingegen bei entsprechender beruflicher oder betrieblicher Verwendung abzugsfähig, und zwar auch dann, wenn sie in Privaträumen oder einem nicht abzugsfähigen Arbeitszimmer aufgestellt werden.

Laptop, Drucker:

Beim Zusatzvertrag "Prämienmodell" auf Seite 3 wurde vereinbart, dass dem Bf ein Dienstfahrzeug zur privaten Verwendung, ein Diensthandy, Laptop und Drucker zur Verfügung gestellt wird. Die Aufwendungen für Laptop, Drucker und iMac sind daher nach Ansicht des Finanzamts zur Gänze nicht anzuerkennen.

Reisepass:

Die Kosten für den Reisepass können steuerlich nicht abgesetzt werden, selbst wenn im Jahr der Ausstellung damit nur dienstliche Reisen erfolgt sind. Die Gültigkeit eines Reisepasses beträgt 10 Jahre. Eine private Verwendung in Zukunft ist nicht ausgeschlossen.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war im Jahr 2019 als Handelsangestellter bei der Firma ***3***, mit Sitz in ***16***, angestellt. Seinen Wohnsitz hatte er in ***9***.

Am Sitz der Firma in ***4*** stand dem Beschwerdeführer ein Büro mit Ausstattung zur Verfügung (siehe Dienstvertrag), in dem er gemäß dem Dienstvertrag mindestens einmal pro Woche anwesend zu sein hatte. Seiner Tätigkeit als Handelsvertreter musste der Beschwerdeführer mit Geschäftsreisen/ Dienstreisen bzw. telefonisch oder per mail nachkommen. Er konnte gemäß dem Dienstvertrag und der Ergänzung hierzu auch von zuhause arbeiten, wenn es die Art der Tätigkeit erlaubte. Dies stand in freiem Ermessen des Beschwerdeführers – und war nicht zwingend, siehe Punkt 1 des Dienstvertrages (hat

mindestens einmal pro Woche am Dienstort anwesend zu sein und wird die Arbeit von zuhause oder mittels Dienstreisen erledigen). Durch die Formulierung – „*wird*“ – ist es dem Beschwerdeführer freigestellt am Dienstort oder von zuhause zu arbeiten. Es wird ihm vom Dienstgeber nicht vorgeschrieben von zuhause zu arbeiten und ergibt sich dies auch nicht als Dienstpflicht aus dem Dienstvertrag und seiner Ergänzung. Es stand allein im Ermessen des Beschwerdeführers seinem Beruf von zuhause aus nachzugehen.

Der Beschwerdeführer unternahm mehrere Dienstreisen ins Ausland, bei denen ein Reisepass benötigt wurde.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Unterlagen und dem bisherigen Verfahren.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Rechtliche Bestimmungen:

Einkommensteuergesetz (EStG):

Werbungskosten

§ 16. (1) Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies im folgenden ausdrücklich zugelassen ist. Hinsichtlich der durchlaufenden Posten ist § 4 Abs. 3 anzuwenden. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Werbungskosten sind auch:

1.
2.
3.
4.
5.
6.

- 7.
- 8.
- 9.
- 10.

(2)

(3) Für Werbungskosten, die bei nichtselbständigen Einkünften erwachsen, ist ohne besonderen Nachweis ein Pauschbetrag von 132 Euro jährlich abzusetzen. Dies gilt nicht, wenn diese Einkünfte den Anspruch auf den Pensionistenabsetzbetrag (§ 33 Abs. 6 und § 57 Abs. 4) begründen. Der Abzug des Pauschbetrages darf nicht zu einem Verlust aus nichtselbständiger Arbeit führen. Ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag sind abzusetzen:

- Werbungskosten im Sinne des Abs. 1 Z 3 mit Ausnahme der Betriebsratsumlagen
- Werbungskosten im Sinne des Abs. 1 Z 4 und 5
- der Pauschbetrag gemäß Abs. 1 Z 6
- dem Arbeitnehmer für den Werkverkehr erwachsende Kosten (Abs. 1 Z 6 lit. i letzter Satz) und
- Werbungskosten im Sinne des Abs. 2.

Nichtabzugsfähige Aufwendungen und Ausgaben

§ 20. (1) Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.
2. a) 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.
- b) Betrieblich oder beruflich veranlaßte Aufwendungen oder Ausgaben, die auch die Lebensführung des Steuerpflichtigen berühren, und zwar insoweit, als sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung unangemessen hoch sind. Dies gilt für Aufwendungen im Zusammenhang mit Personen- und Kombinationskraftwagen, Personenluftfahrzeugen, Sport- und Luxusbooten, Jagden, geknüpften Teppichen, Tapisserien und Antiquitäten.

c) Reisekosten, soweit sie nach § 4 Abs. 5 und § 16 Abs. 1 Z 9 nicht abzugsfähig sind.

d) Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.

e)

3.

4.

5.

6.

7.

8.

9.

(2)

(3)

Judikatur:

VwGH vom 18.10.2017, Ra 2016/13/0028

Rechtssatz

Bei den Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer handelt es sich um Aufwendungen, bei denen die Schwierigkeit der Abgrenzung gegenüber den Kosten der privaten Lebensführung zur Erörterung von Gesichtspunkten der Notwendigkeit des Aufwands als Indiz für dessen berufliche Veranlassung führt (vgl. allgemein Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG19, 2017, § 4 Tz 241 f; Doralt, EStG13, 2009, § 16 Tz 3 und 8 f; Sutter/Pfalz in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, 62. Lfg., 2016, § 16 EStG 1988 Tz 23 und 25; Jakom/Lenneis, EStG, 2017, § 16 Rz 2; zum häuslichen Arbeitszimmer vor allem Kofler in Doralt/Kofler, EStG11, 2007, § 20 Tz 104/9). Das Kriterium der Notwendigkeit ist dabei in zwei voneinander unterscheidbaren Ausprägungen zu beachten. Einerseits unter dem Gesichtspunkt der Art der Tätigkeit und der Auslastung des dafür verwendeten Raumes, und

andererseits im Hinblick auf die Frage, ob dem Steuerpflichtigen nicht schon an seiner Dienststelle ein geeigneter Arbeitsplatz zur Verfügung steht (vgl. dazu mit Nachweisen aus der Rechtsprechung Kofler, a.a.O.).

VwGH vom 18.10.2017, Ra 2017/13/0068

Rechtssatz

Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer sind nach § 20 Abs. 1 Z 1 und Z 2 lit. a EStG 1988 nur dann steuerlich zu berücksichtigen, wenn der als Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird (vgl. das Erkenntnis vom 25. Mai 2011, 2007/13/0119, mwN).

VwGH vom 30.06.2015, 2013/15/0165

Hinweis auf Stammrechtssatz, GRS wie **98/13/0193 E 24. April 2002** RS 6. (hier ohne den letzten Satz)

Stammrechtssatz

Die Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer, so genanntes häusliches Arbeitszimmer, sind - zusätzlich zu den in § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 normierten Voraussetzungen - nach den von der Rechtsprechung entwickelten Kriterien nur dann anzuerkennen, wenn ein Arbeitszimmer nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen notwendig ist, der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt und auch entsprechend eingerichtet ist. Der allgemein vertretenen Rechtsmeinung, es komme bei der Beurteilung nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 idgF nicht mehr darauf an, dass ein Arbeitszimmer im Wohnungsverband "notwendig" sein müsse, kann nicht gefolgt werden.

VwGH vom 30.06.2015, 2013/15/0165

Rechtssatz

Die Möglichkeit der Benutzung eines jederzeit zugänglichen Arbeitszimmers beim Arbeitgeber steht der Notwendigkeit eines häuslichen Arbeitszimmers entgegen (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG 1988, § 20 Tz 6.1; Doralt/Kofler, EStG11, § 20 Tz 104/9; Krafft in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG 12. GL § 20 Anm 37; Jakom/Baldauf EStG, 2015, § 20 Tz 42; sowie das hg. Erkenntnis vom 16. Dezember 2003, 2001/15/0197, VwSlg 7890 F/2003). Anderes könnte sich in einem solchen Fall allenfalls dann ergeben, wenn ein Abgabepflichtiger aufgrund seiner Krankheit bzw. Behinderung die Arbeit zum Großteil von zu Hause aus erledigen muss (vgl. dazu das hg. Erkenntnis vom 25. Juli 2013, 2011/15/0104).

VwGH vom 30.06.2015, 2013/15/0165

Rechtssatz

Nach der ständigen Rechtsprechung setzt die steuerliche Anerkennung eines häuslichen Arbeitszimmers voraus, dass dieses sowohl aufgrund der Art der beruflichen/betrieblichen Tätigkeit als auch auslastungsbedingt notwendig ist. Die Abgabepflichtige hat nicht behauptet, dass sich die Notwendigkeit des Arbeitszimmers aus der Art der von ihr ausgeübten Tätigkeit ergibt. Folgt man den Angaben der Abgabepflichtigen, ist das häusliche Arbeitszimmer vielmehr erforderlich, um den gegenüber ihrem Sohn bestehenden Betreuungspflichten bestmöglich nachkommen zu können. Damit stehen die Aufwendungen für das Arbeitszimmer mit den Unterhaltsleistungen (Kinderbetreuungskosten) für den im Haushalt der Abgabepflichtigen lebenden Sohn in Zusammenhang. Unterhaltsleistungen für Kinder sind grundsätzlich durch die Familienbeihilfe und die im Einkommensteuergesetz dafür vorgesehenen Absetzbeträge abgegolten (vgl. § 34 Abs. 7 EStG 1988).

VwGH vom 24.02.2011, 2007/15/0042

Hinweis auf Stammrechtssatz, GRS wie **96/14/0093 E 28. Mai 2002** RS 1

Stammrechtssatz

Aufwendungen oder Ausgaben, die in gleicher Weise mit der Einkunftserzielung wie mit der Lebensführung zusammenhängen können, bei denen die Abgabenbehörde aber nicht in der Lage ist zu prüfen, ob die Aufwendungen oder Ausgaben durch die Einkunftserzielung oder durch die Lebensführung veranlasst worden sind, dürfen nicht schon deshalb als Werbungskosten berücksichtigt werden, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist. In Fällen von Aufwendungen oder Ausgaben, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung vielmehr nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung. Dies gebietet auch die verfassungskonforme Interpretation des § 16 Abs 1 EStG 1988. Eine Regelung, nach der Aufwendungen oder Ausgaben der Lebensführung ausschließlich bei jenen Einkünften mindernd berücksichtigt werden, bei denen die Möglichkeit einer Veranlassung durch die Einkunftserzielung gegeben ist, verstieße gegen den Gleichheitssatz des Art 7 Abs 1 B-VG (Hinweis E 28.10 1998, 93/14/0195, 95/14/0044 und 95/14/0045).

VwGH vom 24.02.2011, 2007/15/0042

Hinweis auf Stammrechtssatz, GRS wie **2006/15/0125 E 28. Mai 2008** RS 5

Stammrechtssatz

Zu den Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen zählen gemäß § 16 Abs. 1 Z. 7 EStG 1988 auch Ausgaben für Arbeitsmittel. Zur Eignung eines Computers als Arbeitsmittel hat der Gerichtshof bereits seine Auffassung zum Ausdruck gebracht, dass die Erforderlichkeit des Einsatzes eines Computers als Arbeitsmittel dann zu bejahen ist, wenn der Einsatz eines solchen Gerätes nach dem Urteil gerecht und billig denkender Menschen für eine bestimmte Tätigkeit unzweifelhaft sinnvoll ist (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 12. April 1994, 91/14/0024 und vom 28. Mai 1997, 94/13/0203).

VwGH vom 27.01.2011, 2010/15/0197

Rechtssatz

Die behördliche Überprüfung eines (behaupteten) Nutzungsausmaßes ist bei den Wirtschaftsgütern des Haushaltes des Steuerpflichtigen entweder unmöglich oder wäre nur unter nicht vertretbarem Eingriff in die Privatsphäre des Steuerpflichtigen durchführbar. So wird es beispielsweise zwar zutreffen, dass ein Politikjournalist das im Wohnzimmer seiner Privatwohnung aufgestellte Fernsehgerät auch zum Verfolgen von Nachrichtensendungen und damit für berufliche Interessen nutzt. Damit ist aber insbesondere noch nichts über das Ausmaß der privaten Nutzung dieses Gerätes und damit darüber ausgesagt, ob eine berufliche Nutzung vorliegt, die ein bloß untergeordnetes Ausmaß übersteigt. Dazu kommt der nicht vollständig zu vernachlässigende Umstand, dass dem Steuerpflichtigen die Anschaffungskosten für das Fernsehgerät in seinen Wohnräumen in gleicher Weise angefallen wären, wenn dieses ausschließlich einer privaten Nutzung diene. Für andere Arten von Wirtschaftsgütern, wie insbesondere PC und Telefon (Handy), gilt hingegen, dass bei bestimmten Berufsbildern (zB Journalisten) eine betriebliche bzw. berufliche Betätigung ohne Einsatz dieser Wirtschaftsgüter schlechterdings unvorstellbar ist. Auch wenn der Steuerpflichtige der betroffenen Berufsgruppen hinsichtlich dieser Wirtschaftsgüter bloß auf die Basisausstattung eines Haushaltes zugreifen kann, ist daher bei diesen Wirtschaftsgütern eine (nicht bloß untergeordnete) anteilige Nutzung zur Einkünfteerzielung typischerweise unzweifelhaft gegeben. Solcherart kann für die Ausmessung des Nutzungsanteiles auf eine Schätzung zurückgegriffen werden. Für Pkw gilt dies - bei den in Betracht kommenden Berufsbildern - entsprechend.

Literatur:

Jakom, EStG 2020, 13. Aufl. 2020, § 20 Rz 41 ff

5. Häusliches Arbeitszimmer, Z 2 lit d. a) Historischer Bezug. Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes (dh häusl) Arbeitszimmer und dessen Einrichtung können nur abgezogen werden, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt „der gesamten betriebl und berufl Tätigkeit“ des StPfl bildet. Die von der Rspr schon vor 1996 aus Abs 1 Z 1 und Z 2 lit a

abgeleiteten Anforderungen wurden durch die Einfügung der lit d nicht beseitigt. Sie bestehen neben den in Z 2 lit d formulierten Voraussetzungen weiter (VwGH 25.5.11, 2007/13/0119). Die betriebl/berufl Nutzung eines Arbeitszimmers muss daher weiterhin nach der Art der Tätigkeit des StPfl erforderl, dh notwendig sein (s Rz 42; in Wahrheit eine Prüfung der Veranlassung); der Raum muss weiters tatsächl ausschließl oder nahezu ausschließl betriebl/berufl genutzt und auch entspr eingerichtet sein (s Rz 43 f; VwGH 28.5.09, 2006/15/0299; LStR 324). Die Kriterien gelten für den betriebl und den außerbetriebl Bereich in gleicher Weise (VwGH 17.9.97, 93/13/0033).

aa) Notwendigkeit (LStR 325). Erforderl ist eine entspr Auslastung des Raumes (VwGH 18.10.17, Ra 2016/13/0028). Eine bloß gelegentl betriebl/berufl Nutzung reicht nicht aus (zB VwGH 12.9.96, 94/15/0073; dasselbe gilt auch bei einer Nutzung ausschließl aus familiären Gründen, zB um die Betreuung eines Kindes zu ermöglichen, VwGH 30.6.15, 2013/15/0165; krit Malainer/ Staribacher immolex 15, 320). **Verfügt der StPfl als ArbN über ein jederzeit zugängl Arbeitszimmer an der Arbeitsstätte, steht dies der Notwendigkeit eines häusl Arbeitszimmers entgegen (VwGH 16.12.03, 2001/15/0197 Universitätslehrer; 7.10.03, 99/15/0203 Richter)**. Steht dem AN kein werktägl benutzbarer Arbeitsplatz in den Räumlichkeiten seines AG zur Verfügung („Shared-desk-Konzept“), ist von der Notwendigkeit eines häusl Arbeitszimmers auszugehen (BFG 28.9.15, RV/7104966/2014). Bei geringfügiger Tätigkeit und beengten Verhältnissen ist es dem StPfl zumutbar, die Tätigkeit in seinem Haushalt durchzuführen (VwGH 3.6.92, 91/13/0115). Steht dem ArbN das Büro am Arbeitsplatz wöchentl 56 Stunden zur Verfügung, verbleibt für eine allfällige berufl Nutzung des Arbeitszimmers iRd nichtselbständigen Tätigkeit nur mehr wenig Zeit (VwGH 14.11.90, 89/13/0145 Geschäftsführer). Entscheidend ist die Art und das Ausmaß des durch die Erzielung von Einkünften zu erwartenden Arbeitsanfalls, der üblicherweise in einem Büroraum bewältigt wird (abl VwGH 12.9.96, 94/15/0073 Herrenzimmer; bei VwGH 23.5.96, 94/15/0063 wöchentl Arbeitszeit einer Lehrerin von 23 bzw 20 Stunden). Ist ein Kausalzusammenhang zw der Tätigkeit, für die das Arbeitszimmer erforderl ist, und den daraus zu erwartenden Einnahmen nicht in Zweifel zu ziehen, die Nutzung des Zimmers für die Tätigkeit „unzweifelhaft sinnvoll“ (VwGH 31.5.11, 2008/15/0126), hindert ggf auch die Geringfügigkeit der im VAZ erzielten Einnahmen noch nicht die Absetzbarkeit der auf das Arbeitszimmer entfallenden Aufwendungen (VwGH 20.7.99, 98/13/0222). Die Notwendigkeit eines Arbeitszimmers kann sich iÜbr auch daraus ergeben, dass ein StPfl ein DVerh nur unter der Voraussetzung eingegangen ist, dass er die Arbeit zB wg Behinderung von zu Hause aus erledigen kann (VwGH 25.7.13, 2011/15/0104).

bb) Nahezu ausschließl betriebl/berufl Nutzung. Der Arbeitsraum muss zumindest nahezu ausschließl betriebl/berufl genutzt werden (VwGH 25.10.06, 2004/15/0148; Aufteilungsverbot). Dabei handelt es sich um eine auf der Tatsachenebene zu lösende Sachverhaltsfrage (VwGH 28.11.01, 2000/13/0145). Eine allfällige private Nutzung des Raums darf nur von untergeordneter Bedeutung sein (VwGH 28.11.01, 2000/13/0145). Es liegt keine

(nahezu) ausschließl berufl Nutzung eines häusl Arbeitszimmers vor, wenn die Hälfte der im Raum vorhandenen Schränke zur Aufbewahrung privater Gegenstände genutzt wird (VwGH 25.9.01, 97/14/0061) oder zB eine Stereoanlage samt umfangreichem Zubehör und ein nur zT berufl genutzter Konzertflügel vorhanden sind (VwGH 27.5.99, 97/15/0142). Ein Raum, in dem privat genutzte Gegenstände in einem nicht vernachlässigbaren Ausmaß aufbewahrt werden, wird nicht nahezuausschließl berufl genutzt (VwGH 14.9.94, 91/13/0233; nach VwGH 31.10.00, 95/15/0186 ist eine Lagerung von privaten Gegenständen auf rund 2 m² eines insgesamt 37 m² großen Raums noch nicht schädli). Ein einheitl, gemischt genutzter Raum im Wohnungsverband (von 64 m²), der überdies als Durchgangszimmer zu privat genutzten Räumen dient, kann nicht als Arbeitszimmer angesehen werden (VwGH 24.2.00, 96/15/0071). Steht einem Facharzt im Rahmen seiner Ordination ein entspr eingerichtetes Arbeitszimmer zur Verfügung, bedarf es keinesweiteren Arbeitszimmers in einem anderen Stockwerk des eigenen Hauses für Zwecke der Regeneration (VwGH 21.7.93, 92/13/0177). Die Aufbewahrung umfangreicher geschäftl Unterlagen kann zur Anerkennung eines Arbeitszimmers führen (VwGH 23.4.85, 84/14/0119; UFS 26.11.04, RV/0196-G/04 zu einem RA). Das Arbeitszimmer eines Notars mit rustikaler Bauernstubeneinrichtung schließt eine Nutzung für private Zwecke nicht aus (VwGH 8.2.89, 85/13/0220), „wohnl Ambiente“ steht der Annahme nahezu ausschließl berufl Nutzung des Arbeitszimmers allerdings nicht entgegen (VwGH 24.6.04, 2001/15/0052 Konzertpianistin; 26.11.97, 95/13/0061 Schauspieler).

cc) Raumangebot. Befindet sich in einer Wohnung neben Schlafzimmer, Küche und übl sanitären Nebenräumen nur ein Wohnraum, spricht dies gegen die Annahme einer (nahezu) ausschließl berufl Nutzung dieses Raums (VwGH 17.9.97, 93/13/0033; umso mehr, wenn darin auch private Gegenstände verwahrt werden). Handelt es sich beim „Arbeitsraum“ um einen Teil des Wohnzimmers, das vom StPfl mit Partner/in bewohnt wird, bleibt für die Abzugsfähigkeit auch nur eines Teils der Aufwendungen kein Platz (VwGH 2.8.95, 93/13/0065 Schreibbüro). Handelt es sich beim als „Wohnraum“ bezeichneten Raum um einen Durchgangsbereich, der ohne Tür ins Schlafzimmer führt, ist naheliegend, dass der als „Arbeitsraum“ bezeichnete Raum auch als Wohnzimmer verwendet wird (BFG 31.5.2016, RV/7100746/2011). Bei einem ua mit Kamin und Sitzgarnitur, Gläserkasten, Bar etc ausgestatteten Raum im Einfamilienhaus, der die einzige Nutzungsmöglichkeit als Familienwohnzimmer bietet, kann eine private Nutzung als Wohnraum nicht ausgeschlossen werden (VwGH 16.9.92, 90/13/0291; UFS 27.9.12, RV/0299-L/10 zu einem Esszimmer). Aufwendungen für Arbeitszimmer in einer Kleinwohnung mit 30 m² kommen regelmäßig nicht in Betracht (VwGH 4.3.86, 85/14/0131; 28.11.01, 2000/13/0145 Zweizimmerwohnung).

dd) Beurteilungseinheit. Bei Räumen des häusl Wohnungsverbands kann eine zuverlässige Abgrenzung zw privater und betriebl/berufl Veranlassung nur einheitl für jeden Raum getroffen werden (VwGH 25.2.04, 2003/13/0124; 24.2.00, 96/15/0071 zu einem zT abgesenkten Raum). Die Teilung eines – in seiner Gesamtheit gesehen – gemischt genutzten Raums durch eine bloße Regal- bzw Zwischenwand bewirkt noch keine Beseitigung der

gemischten Nutzung (VwGH 25.2.04, 2003/13/0124; UFS 27.9.12, RV/0299-L/10). Zu mehreren Räumen s Farmer/ Mayr SWK 03, S 77. Liegt eine private Nutzung vor, handelt es sich um einen gemischt genutzten Raum, der schon unter das Abzugsverbot des Abs 1Z 1 und Z 2 lit a fällt (VwGH 2.6.04, 2003/13/0166; UFS 30.1.12, RV/3696-W/11 bzw 17.7.07, RV/1039-W/07 zur berufl Nutzung eines Drittels eines Wohnraums bzw einer Teilfläche des Wohnzimmers). Die Ansicht, wonach bei einem häuslArbeitszimmer ganz allg ein unter das Abzugsverbot fallender Mischaufwand gegeben sei, erweist sich aber als unzut (VwGH 27.5.99, 98/15/0100).

b) Arbeitszimmer. aa) Begriff. Arbeitszimmer ist ein Raum, dem der Charakter eines Wohn- oder Büroraums zukommt (VwGH 18.10.12, 2008/15/0236), nicht aber ein Raum, der auf Grund seiner funktionellen Zweckbestimmung und Ausstattung „von vornherein“ der betriebl/berufl Sphäre des StPfl zuzuordnen ist (ggf auch mehrere Räume, VwGH 29.7.10, 2006/15/0006). Keine „häusl Arbeitszimmer“ bilden danach (LStR 325): typische Ordinations-, Therapie- und Kanzleiräumlichkeiten, deren Einrichtung eine Nutzung iRd privaten Lebensführungstypischerweise ausschließt (VwGH 2.2.10, 2005/15/0165; der strengeren Ansicht der Rspr – VwGH 2.6.04, 2003/13/0166; 22.1.04, 2001/14/0004 – ist nach LStR 325 nicht zu folgen; zutr krit zu dieser Vorgangsweise Pölzl SWK 08, S 855), weiters entspr eingerichtete Labors, Foto-, Film- und Tonaufnahmestudios, Lager (UFS 10.8.09, RV/2795-W/08) und Archive (UFS 27.4.10, RV/1980-W/09), Werkstätten sowie schallgeschützte Musikproberäume (VwGH 29.1.03, 99/13/0076 schalldämmende Vorrichtungen, wie zB eine Türdichtung in Form von Schaumstoffstreifen, Teppichen etc sind unzureichend), aber zB auch Geschäftsräume und Ateliers (zur Abgrenzung Renner ÖStZ 09/743, 375). Der Einsatz einer „familienfremden“ Bürohilfe schließt das Vorliegen eines häusl Arbeitszimmers nach der Rspr – aa wiederum LStR 325 – noch nicht aus (VwGH 2.6.04, 2003/13/0166; 26.5.04, 2001/14/0040).

dd) Der Mittelpunkt einer Tätigkeit ist – ggf iRe „wertenden Gewichtung“ – nach ihrem materiellen Schwerpunkt zu beurteilen, somit nach „demtypischen Berufsbild“ (VwGH 24.10.05, 2001/13/0272; LStR 329), nicht nach den Gegebenheiten im Einzelfall (s Weninger GeS 06, 135). Liegt ein typisches Berufsbild nicht vor, sind Sachverhaltsfeststellungen zum typischen Ablauf der Tätigkeit erforderlich (VwGH 24.3.09, 2006/13/0137). Nur im Zweifel (dh bei Tätigkeiten mit nicht eindeutig festlegbarem materiellem Schwerpunkt) ist darauf abzustellen, ob das Arbeitszimmer in zeitl Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit iRd konkreten Einkunftsquelle benützt wird (VwGH 21.6.07, 2004/15/0060 Account Manager; 24.6.04, 2001/15/0052 Lehrerin und Konzertpianistin; 2.6.04, 2003/13/0166 Versicherungsvertreter; 24.4.02, 98/13/0193 Aufsichtsrat; 18.12.01, 99/15/0122 AHS-Lehrer und Vertreter; BFG 26.4.15, RV/7102912/2010 Violinist mit langen Ausl-Aufenthalten). Mit VwGH 2.9.09, 2005/15/0049 (Jodlerin), wurde diese Betrachtungsweise noch erheb ausge dehnt; sie gilt nach VwGH 25.7.13, 2011/15/0104 zB auch für einen Kommunikationsleiter eines Unternehmens, der von einem Arbeitszimmer aus agiert, ein „typisches Berufsbild“ wird nicht mehr geprüft; dazu UFS 22.11.13, RV/1950-W/13; vgl auch BFG 28.9.15, RV/7104966/2014. Die formale Meldung als Standort einer Gewerbeausübung ist nicht maßgebend (VwGH 18.4.07,

2004/13/0025). **Liegt der materielle Schwerpunkt einer Tätigkeit (nach dem typischen Berufsbild) zweifellos nicht im häusl Arbeitszimmer, kommt es nicht mehr darauf an, ob das Arbeitszimmer in zeitl Hinsicht zu mehr als der Hälfte der Tätigkeit iRd konkreten Einkunftsquellebenutzt wird (VwGH 19.4.06, 2002/13/0202 Vortragender). Der Umstand, dass der StPfl über keinen anderen Arbeitsraum (etwa beim ArbG) verfügt, führt nicht zwangsläufig zu einem Mittelpunkt (VwGH 2.6.04, 2003/13/0166). Der Begriff des „Mittelpunkts“ ist nicht ortsgebunden zu verstehen (VwGH 28.11.00, 99/14/0008).**

ee) Tätigkeiten mit Mittelpunkt außerhalb eines Arbeitszimmers: Lehrtätigkeit (Mittelpunkt ist der Ort, an dem die Vermittlung von Wissen und technischem Können selbsterfolgt; BFG 26.6.19, RV/5100742/2019 Orchestermusiker; VwGH 19.4.06, 2002/13/0202 Vortragstätigkeit; 9.9.04, 2001/15/0181 Beratungslehrerin; Seite 1070 24.6.04, 2001/15/0052 Mozarteum; 29.1.03, 99/13/0076 Klavierlehrer; 20.1.99, 98/13/0132 selbständige wie nichtselbständige Tätigkeiten, dh mehrere Einkunftsquellen, Atzmüller RdW 99, 231); – Universitätslehrer (VwGH 16.12.03, 2001/15/0197 Anglistik; UFS 25.5.12, RV/0090-G/10 Emeritus; 7.11.07, RV/2625-W/06 Musik) und -assistent (UFS 21.12.07, RV/0073-K/05, aA UFS 22.6.10, RV/0057-W/10 Lektor; krit Fuchs AFS 10, 230) sowie wissenschaftl Mitarbeiter (UFS 2.12.13, RV/0683-S/11); – Lehrbeauftragter mit fallweisen Online-Vorlesungen (UFS 14.11.07, RV/0778-G/07, dazu Kubik ecolx 08/65, 180); – Vortragender (VwGH 25.10.06, 2004/15/0148; LStR 331; Ausnahme: Vortragstätigkeit als Ausfluss schriftstellerischer Tätigkeit, dh einer einzigen Tätigkeit, VwGH 28.5.09, 2006/15/0299, LStR 332); – Moderatorin (VwGH 29.2.12, 2008/13/0099 Ähnlichkeit mit Lehr- und Vortragstätigkeit); – Ärztl Tätigkeit (VwGH 22.1.04, 2001/14/0004 Radiologe mit Einkünften aus der Behandlung von Sonderklassepatienten; UFS 2.11.11, RV/3837-W/10 Rufbereitschaft); – Freiberufler mit auswärtiger Kanzlei/Praxis (VwGH 29.7.10, 2006/15/0006 RA; 18.4.07, 2004/13/0025 Physiotherapeutin; UFS 19.5.10, RV/0178-W/04 StB; 25.9.09, RV/0722-L/08 Familien- und Paartherapeutin); – Transport-unternehmen (VwGH 16.12.03, 2002/15/0071); – Marktfahrer (VwGH 7.10.03, 2001/15/0025 Gärtnerei); – Versicherungsvertreter, der zeitl überwiegend im Außen-dienst tätig ist (VwGH 2.6.04, 2003/13/0166; BFG 5.7.18, RV/2100457/2017 Key Account Manager; UFS 25.2.13, RV/1350-W/12 Gebietsvertreter einer Bausparkasse; UFS 15.12.08, RV/1050-L/05 bei zeitl überwiegendem Innen-dienst; UFS 1.7.10, RV/0262-G/10 Handelsvertreter); – Botendienst (VwGH 27.6.00, 98/14/0198); – Warenpräsentator (VwGH 27.4.00, 99/15/0166); – Trafikantin (VwGH 25.9.12, 2008/13/0233); – Zertifizierer/Gutachter (VwGH 18.10.12, 2008/15/0236); – Immobilienmakler (BFG 7.7.14, RV/5100937/2013; UFS 19.10.07, RV/0320-L/06); – Unternehmensberater (UFS 27.8.13, RV/1962-W/13); – Technischer Berater (UFS 8.2.10, RV/0682-W/09) bzw Kundenbetreuer (UFS 27.6.08, RV/0711-S/07); – Beraterin in sozialen Fragen (UFS 10.10.11, RV/0490-F/09); – Schauspieler (UFS 15.10.03, RV/1057-W/03); – Lauftrainer (UFS 11.3.04, RV/1408-W/03, s auch FJ-LS 56/2001); – Event-Moderatorin (UFS 9.4.08, RV/1104-W/06); – Pastoralassistent (UFS 27.3.08, RV/3357-W/07); – Leiterin einer Sprachschule (UFS 3.10.08, RV/0266-F/07); – Museumsdirektor (UFS 29.12.08, RV/2341-W/05 [intern]); – Krankenpflegerin (UFS 6.5.09, RV/2997-W/08); – **Verkäufer im Außendienst** (UFS

10.8.09, RV/2795-W/08); – Politiker bzw Kammerfunktionär (BFG 20.8.14, RV/7103383/2014 Gemeinderat, [intern]; 7.7.14, RV/7102598/2012 Bezirksrat; UFS 12.4.10, RV/0157-W/09 Gemeinderätin; LStR 333); – weiters in Kindergärten tätige Psychologin (BFG 8.7.14, RV/2100391/2011); Manager (FJ-LS 23/02); Fremdenführer (FJ-LS 56/02); zu Informatikern s UFS 17.3.03, RV/1366-L/02 und 17.9.08, RV/2521-W/08; zu einem Home-based-Techniker s UFS 8.1.09, RV/0836-L/07. – Nach LStR 329a auch: Richter (LStR 333 sowie Rz 42), Dirigent, darstellender Künstler.

bb) Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer keinen Mittelpunkt der betriebl/berufl Tätigkeit des StPfl, sind vom Abzugsverbot auch die Einrichtungsgegenstände erfasst, selbst wenn sie (auch) betriebl/berufl genutzt werden, dh Stühle, (Schreib)Tische (UFS 13.12.12, RV/2554-W/10), (Schreibtisch)Lampen, Schränke, Vorhänge, Teppiche, Bilder, Wandverbauten, Bücherregale und Kommoden (VwGH 3.7.03, 99/15/0177). Einrichtungsgegenstände, wie zB Bücherregale oder „als Einrichtungsgegenstände anzusehende Schreibtische“, sind nach LStR 327 auch dann nicht abzugsfähig, wenn sie als Arbeitsmittel iSd § 16 Abs 1 Z 7 anzusehen sind (WGW/Krafft § 20 Rz 41); nach UFS 3.8.04, RV/2100-W/03, ist ein typischer Büroschrank hingegen abzugsfähig (s Thunshirn SWK 96, A 387; s Rz 56). Typische Arbeitsmittel wie zB Computer einschließl Computertische, Kopier- und Faxgeräte, Drucker, EDV-Ausstattungen,Telefonanlagen bleiben bei entspr berufl/betriebl Verwendung abzugsfähig, auch wenn sie außerhalb eines steuerl nicht anerkanntenArbeitszimmers, zB in Privaträumen, aufgestellt werden (LStR 327).

Rechtliche Würdigung des beschwerdegegenständlichen Falles:

Ad Arbeitszimmer:

Die Tätigkeit des Beschwerdeführers ist als Handelsangestellter der Ankauf und Verkauf von ***47***. Sein beruflicher Schwerpunkt ist außerhalb der Büroräumlichkeiten, der An- und Verkauf wird – wie er selbst anführt – mit Kundengesprächen außerhalb der Büros in ***29***, Restaurants bzw. Dienstreisen durchgeführt. Schwerpunkt des Verkaufes der von ihm vertriebenen ***47*** ist immer außerhalb seines Büros. Im Büro werden Vorbereitungs- bzw Nachbereitungsarbeiten erledigt, doch ist der Schwerpunkt und damit das typische Berufsbild der An- und Verkauf, selbst wenn er fallweise Aufträge vom Büro aus abwickelt. Aufgrund des Berufsbildes ist ein Arbeitszimmer nicht notwendig.

Im Sinne der Judikatur, VwGH vom 18.10.2017, Ra 2016/13/0028; VwGH vom 30.06.2015, 2013/15/0165 und anderer oben angeführter Judikatur ist für den Beschwerdeführer ein häusliches Arbeitszimmer **nicht** notwendig. Dem Beschwerdeführer steht an seinem Dienstort ein vollausgestattetes Büro zur Verfügung, das er jederzeit für seine Tätigkeit nutzen kann. Die Nutzung eines häuslichen Arbeitszimmers ist für den Beschwerdeführer aufgrund der Distanz Wohnort – Dienstort bequemer und daher privat veranlasst. Alle Tätigkeiten, die der Beschwerdeführer in einem Büro zu erledigen hatte, konnte er an seinem Dienstort in ***4***

erledigen. Auch die Notwendigkeit eines Arbeitszimmers mit einer Begründung, dass der Beschwerdeführer das Dienstverhältnis nur eingegangen sei, da er von zuhause arbeiten konnte, ist zu verwerfen. Vergleichbar ist die Entscheidung VwGH vom 30.06.2015, 2013/15/0165 zur privaten Kinderbetreuung mit der Bequemlichkeit für den Beschwerdeführer keinen zeitintensiven Weg zur Arbeitsstätte und retour zu haben. Somit ist die private Verlassung ausschlaggebend.

Gemäß der herrschenden Judikatur und Literatur ist aufgrund der privaten Veranlassung das häusliche Arbeitszimmer des Beschwerdeführers nicht beruflich notwendig und sind daher die mit dem Arbeitszimmer geltend gemachten Ausgaben nicht als Werbungskosten steuerlich absetzbar.

Ad Arbeitsmittel:

Die geltend gemachten Ausgaben für Laptop, PC, Office Lizenz, CD Laufwerk für PC, Schutzhülle Laptop sind im Ausmaß des Einkommensteuerbescheides anzuerkennen.

Da dem Beschwerdeführer vom Dienstgeber die Arbeitsmittel im Büro zur Verfügung gestellt werden – aus dem Dienstvertrag ergibt sich nichts Gegenteiliges, ist im Sinne der Judikatur VwGH vom 24.02.2011, 2007/15/0042 das Ausmaß der Anerkennung der Kosten für die Arbeitsmittel im Sinne gerecht und billig denkender Menschen wie im Einkommensteuerbescheid vom 30.04.2020 anzuerkennen. Es entspricht nicht der Lebenserfahrung bei Ausstattung mit Arbeitsmittel durch den Dienstgeber einen privaten Laptop oder Computer rein beruflich zu nutzen. Die Möglichkeit der privaten Verwendung ist nicht ausgeschlossen und besteht jederzeit.

Die Ausgaben für Arbeitsmittel werden daher im Sinne des Einkommensteuerbescheides vom 30.04.2020 anerkannt.

Ad Reisepass:

Ein Reisepass ist ein höchstpersönliches Dokument, das jederzeit im privaten Bereich als Identitätsnachweis dient, insbesondere bei vielen privaten Behördengängen. Selbst bei einer zusätzlichen beruflichen Notwendigkeit für das Führen eines Reisepasses, betrifft das Innehaben eines Reisepasses den höchstpersönlichen privaten Bereich.

Den Ausführungen des Beschwerdeführers zu seinen dienstlichen und privaten Reisezielen ist entgegenzuhalten, dass die Möglichkeit besteht verschiedene Ausweise zu nutzen, doch ist die Möglichkeit den Reisepass auch privat nutzen zu können oder zu müssen sehr wohl vorhanden. Es ist nicht glaubwürdig, dass sich der Beschwerdeführer bei der Wahl von potentiellen privaten Auslandsreisen daran orientiert, dass er nur einen Personalausweis benötigt und keinen Reisepass. Ein Reisepass ist immer ein auf privaten Motiven veranlassenes Dokument. Erkennbar ist dies auch an der Gültigkeitsdauer des Reisepasses, der bei einem eventuellen

Ablauf der Gültigkeit des Personalausweises, noch immer gültig ist und für alle potentiellen Reiseziele (privat und beruflich) verwendbar.

Die Ausgaben für die Ausstellung des Reisepasses können daher nicht als Werbungskosten anerkannt werden.

Die Beschwerde ist daher abzuweisen.

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.

Die Entscheidung beruht auf der herrschenden oa Judikatur zu Arbeitszimmer, Arbeitsmittel und die private Lebensführung betreffende Ausgaben. Es ist daher die ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 15. Dezember 2020