

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 17. Oktober 2019 gegen den Einkommensteuerbescheid 2018 vom 04.10.2019 des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 02.05.2022 in Anwesenheit des Schriftführers S

zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Im Zuge der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2018 beantragte der Beschwerdeführer (Bf.) mit Eingabe vom 25.05.2020 unter anderem die Berücksichtigung von Werbungskosten in Höhe von insgesamt 5.173,52 €.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 17.09.2019 wurde der Bf. aufgefordert, die beantragten Werbungskosten zu erläutern und belegmäßig nachzuweisen.

Bei diesen Werbungskosten handelt es sich um (anteiligen) Aufwendungen für ein Arbeitszimmer, nämlich Betriebskosten, Kreditzinsen, Abschreibung für Abnutzung und Internet.

Am 04.10.2019 erließ das Finanzamt einen Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2018. Berücksichtigt wurden Werbungskosten lediglich in Höhe von 190,90 € und Sonderausgaben in Höhe von 60,00 € (Pauschbetrag).

Das Finanzamt verweigerte 40% der geltend gemachten Internetkosten und die geltend gemachten Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer.

Zu den Aufwendungen für das Arbeitszimmer verwies das Finanzamt darauf, dass Werbungskosten für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung nur dann vorliegen würden, wenn dieses den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Antragstellers bilde und (nahezu) ausschließlich betrieblich und beruflich genutzt werde. Diese Voraussetzungen seien im Fall des Bf. nicht gegeben, daher hätten die diesbezüglich als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen nicht berücksichtigt werden können.

In der gegen diesen Bescheid fristgerecht erhobenen Beschwerde vom 14.10.2019 beantragte der Bf. die Anerkennung der Werbungskosten für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer in Höhe von 4.855,36 €. Begründend führte der Bf. wie folgt aus: Entgegen der Ansicht des Finanzamtes lägen sehr wohl die Voraussetzungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer vor. Laut Arbeitsvertrag erfolgte die Einstellung als Vertriebsaußendienstmitarbeiter, er arbeite jedoch vom Homeoffice aus. Der Dienort befände sich über 230 km entfernt und betrage die Fahrtzeit ca. 2 Stunden 45 Minuten.

In einem weiteren Ersuchen um Ergänzung vom 05.12.2019 wurde der Bf. aufgefordert, die Belege der beantragten Aufwendungen zu übermitteln und eine Dienstgeberbestätigung vorzulegen, aus welcher die genaue berufliche Tätigkeit hervorgehe.

Vorgelegt wurden eine vom Dienstgeber ausgestellte Stellenbeschreibung als Key Account Manager sowie die abverlangten Belege.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 24.01.2020 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer grundsätzlich nicht abzugsfähige Aufwendungen gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 darstellen. Es handle sich um einen Mischaufwand, welcher unter das Abzugsverbot falle. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit, seien die darauf entfallenden Aufwendungen nur dann abzugsfähig, wenn ein beruflich verwendetes Arbeitszimmer nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen unbedingt notwendig sei und der Raum, welcher als Arbeitszimmer genutzt werde, ausschließlich beruflich genutzt werde.

Die Beurteilung, ob ein Arbeitszimmer den Tätigkeitsmittelpunkt darstelle, habe nach der Verkehrsauffassung zu erfolgen.

In der Beschwerde bzw. Vorhaltsbeantwortung wurde dargelegt, dass der Antragsteller als Vertriebsaußendienstmitarbeiter angestellt sei und im Homeoffice arbeite. In der Arbeitsplatzbeschreibung ist angeführt, dass ein Teil der Arbeit unter anderem im Außendienst im persönlichen Kontakt mit Kunden stattfinde. Weiters ist zudem angeführt, dass die Tätigkeit im Homeoffice lediglich auf Grund des Arbeitsweges (2 Stunden Fahrt) vereinbart worden sei. Es gehe aus dem Vertrag weder hervor, dass dem Antragsteller kein Arbeitsplatz zur Verfügung stehe, noch, dass die Tätigkeit nicht überwiegend im Außendienst stattfinde.

Es sei daher anzunehmen, dass eine berufliche Notwendigkeit für ein Arbeitszimmer nicht bestehe.

Mit Eingabe vom 21.02.2021 stellte der Bf. einen Vorlageantrag, wiederholte sein bisheriges Vorbringen und beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Ergänzend wurde vorgebracht, dass der Bf. seine Leistungen als Dienstnehmer der Firma Dienstgeber überwiegend aus seinem Homeoffice erfolge. Beigelegt wurde eine Spesenrechnung für das Jahr 2018 (nicht unterschrieben), aus der hervorgehe, dass der Bf. weit weniger als die Hälfte der Arbeitstage eines jeden Monats außerhalb seines Homeoffice tätig gewesen sei. Den weitaus überwiegenden Teil seiner Leistungen habe der Bf. in seinem Homeoffice erbracht.

Mit Vorlagebericht vom 15.06.2020 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Das Bundesfinanzgericht forderte den Dienstgeber mit Beschluss vom 22.03.2022 auf, nachstehende Fragen zu beantworten und die geforderten Unterlagen vorzulegen:

1. Der Arbeitsvertrag mit dem Bf. ist vorzulegen. Das Arbeitsverhältnis begann am 1.11.2017.
2. Worin bestand sein Aufgabenbereich (Innen- und/oder Außendienst)?
3. Laut Aktenlage war der Bf. als Key Account Manager beschäftigt. War der Bf. im Außendienst (hauptsächlich/überwiegend/in untergeordneten Ausmaß) beschäftigt bzw welches Gebiet (geografisch) umfasste seine Betreuung (laut Stellenbeschreibung Key Account Manager, Zweck der Stelle „Sicherstellung der vereinbarten Umsatz- und Deckungsbeitragsziele) innerhalb des verantworteten Vertriebsgebietes“?
4. Vorzulegen sind weiters die geltend gemachten Spesen des Bf. für jeden Monat des Jahres 2018.
5. Musste der Bf. ein Fahrtenbuch führen? Im Falle der Bejahung dieser Frage, wird um Vorlage des Fahrtenbuches ersucht.
6. Vorzulegen sind Aufzeichnungen, aus denen hervorgeht, an welchen Tagen der Bf. sich im Außendienst, im Unternehmen am Betriebsort oder im Homeoffice befand.
7. Stehen Ihren Mitarbeitern Büros zur Verfügung?
8. Stand dem Bf. ein Büro in Ihrem Betrieb zur Verfügung?

9. Ist eine Homeoffice-Regelung in Ihrem Unternehmen allgemein üblich?
10. Aus welchem Grund wurde mit dem Bf. eine derartige Regelung vertraglich geschlossen?
11. Stand dem Bf. ein Dienstauto zur Verfügung – bezog der Bf. dafür einen Sachbezug oder bekam der Bf. eine Abgeltung für die Kosten der Nutzung seines Privatfahrzeuges?
12. Hätte der Bf. eine Schlafmöglichkeit in der Nähe Ihres Unternehmens?

Mit Schreiben vom 13.04.2022 wurden die Fragen wie folgt beantwortet:

1. Der Arbeitsvertrag mit dem Bf. wird beigelegt.
2. Der Bf. war als Vertriebsaußendienstmitarbeiter tätig.
3. In dieser Funktion betreute er im Außendienst die Bereiche Burgenland, Steiermark und Kärnten.
4. Zweck der Stelle: Den Kundenkreis in den genannten Gebieten in technischen und kaufmännischen Fragen beraten und betreuen. Aufbau von Kunden, Erreichung von Umsatz- und Deckungszielen.
5. Die in 2018 gestellten Spesenabrechnungen finden Sie in der Anlage.
6. Die Tage der Außendiensttätigkeit gehen aus der Spesenabrechnung (siehe Anlage) hervor. Aus diesen ist auch ersichtlich, ob er vom Homeoffice aus oder am Betriebsort tätig war (Tagespauschale).
7. Es steht für jeden Mitarbeiter ein Arbeitsplatz im Büro W zur Verfügung.
8. Auch dem Bf. stand ein komplett eingerichteter Arbeitsplatz im Büro W zur Verfügung.
9. Homeoffice-Regelungen sind dann üblich, wenn ein Mitarbeiter seinen Wohnsitz weit entfernt von unserem Büro in W hat.
10. Der Wohnort vom Bf. liegt ca. 250 km von unserem Büro W entfernt. Daher wurde mit ihm eine Homeoffice-Vereinbarung geschlossen.
11. Dem Bf. stand ein Firmen-Pkw zur Verfügung. Der Sachbezug wurde ordnungsgemäß in der Gehaltsabrechnung berücksichtigt.
12. Nein, nicht im Sinne einer Betriebswohnung.

Beigelegt wurde die Spesenabrechnung für die Monate Jänner 2018 bis Dezember 2018 und der Arbeitsvertrag.

Am 21.03.2022 wurde der Bf. zur mündlichen Verhandlung am 02.05.2022 geladen. Aus der Übernahmebestätigung ist ersichtlich, dass die Ladung am 23.03.2022 von einem/r Mitbewohner/in übernommen wurde.

In der mündlichen Verhandlung am 02.05.2022 wurde ergänzend vorgebracht:

Da der Beschwerdeführer um 09:00 nicht erscheint wird eine Viertelstunde zugewartet.

Nach Ablauf der Wartezeit wird in Abwesenheit des Bf. verhandelt.

Zwecks Wahrung des Parteiengehörs wird den Parteien – hierorts anwesend der Amtspartei - die Beantwortung der Aufforderung zur schriftlichen Auskunftserteilung aufgrund des Beschlusses vom 22.03.2022 des Dienstgebers (X als GF der Dienstgeber) zur Kenntnisnahme ausgehändigt. Angemerkt wird, dass dieses Schreiben dem Bf. mit dem Erkenntnis ausgehändigt wird.

Die Amtspartei führt aus wie in den Schriftsätzen im bisherigen Verfahren. Laut belangter Behörde ist der Sachverhalt unstrittig.

Vertreter der Amtspartei: Wir bleiben bei der Rechtsansicht wie im Vorlagebericht, nämlich hinsichtlich der Frage, ob eine Notwendigkeit für ein Arbeitszimmer besteht. Nach der Verkehrsauffassung ist auf das typische Berufsbild eines Steuerpflichtigen abzustellen. Diesbezüglich ist ein objektiver Maßstab anzulegen.

Im Erkenntnis vom 05.06.2018, RV/2100457/2017 des Bundesfinanzgerichtes wird diese Rechtsansicht bestätigt. Unseres Erachtens nach besteht keine Notwendigkeit für ein Arbeitszimmer wie im § 20 vorausgesetzt wird.

Abschließend wird auf das Berufsbild laut Stellenbeschreibung eines Key Account Manager des Dienstgebers verwiesen, welche bestätigt, dass eine Außendiensttätigkeit vorliegt. Dies ergibt sich aus dem kundenseitigen Aufgabengebiet, Durchführung von Marketingaktionen, Ansprechen von Logistikkonzepten bei Kunden, Erstellen und Durchführung von Reviews von Kunden, Planung und Durchführung von gemeinsamen Kundenbesuchen gemeinsam mit dem Hersteller, sowie Einarbeitung neuer Mitarbeiter.

Die Amtspartei legt die Stellenbeschreibung des Dienstgebers dem Bundesfinanzgericht vor.

Die Amtspartei stellt keine weiteren Fragen und Beweisanträge.

Der Behördenvertreter beantragt die Abweisung der gegenständlichen Beschwerde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Unstrittig steht fest, dass der Bf. im gegenständlichen Jahr bei der Fa. Dienstgeber in W als Vertriebsaußendienstmitarbeiter (Key Account Manager) beschäftigt ist. Sein Wohnort befindet sich in E.

Aufgrund des Dienstvertrages war es dem Bf. möglich, seine (Büro)Arbeit teilweise im Homeoffice zu verrichten. Ansonsten war er im Außendienst unterwegs. Der Bf. ist als Vertriebsaußendienstmitarbeiter für die Regionen Burgenland, Steiermark und Kärnten zuständig. Das Unternehmen des Dienstgebers befindet sich im W, aufgrund der großen

Entfernung zwischen Wohnort und Dienstort wurde eben diese Homeoffice-Regelung vereinbart, dem Bf. stand jedoch jederzeit ein Büro im Unternehmen zur Verfügung.

2. Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen ergeben sich aus der Aktenlage, den vorliegenden Belegen und Schriftsätzen. Vorgelegt wurden der Arbeitsvertrag, eine Stellenbeschreibung und die Spesenabrechnungen für jeden Monat des Jahres 2018.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

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

Gemäß § 20 Abs. 1 Abs. 2 lit d EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie die Einrichtungsgegenstände der Wohnung 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 einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.

Die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer als Werbungskosten ist nur dann möglich, wenn die berufliche Nutzung des Arbeitszimmers nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen notwendig ist (vgl. JAKOM, Kommentar zum EStG, Tz 41 zu § 20) und wenn es den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bildet. Der Raum muss tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt und auch entsprechend eingerichtet sein (vgl. VwGH vom 16.12.2003, 2001/15/0197, VwGH vom 24.04.2002, 98/13/0193).

Der Verwaltungsgerichtshof hat weiters in seinem Erkenntnis, VwGH vom 18.10.2017, Ra 2016/13/0028 klargestellt, dass es sich bei Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer um Aufwendungen handelt, 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. 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.

Festgestellt wird, dass der Bf. im streitgegenständlichen Jahr als Vertriebsaußendienstmitarbeiter beschäftigt war und teilweise im Homeoffice gearbeitet hat (§ 3 des Arbeitsvertrages und ersichtlich aus den Spesenabrechnungen). Dem Bf. stand jedoch am Dienstort ein Büro zur Verfügung, das er jederzeit für seine Tätigkeit benutzen konnte. Alle Tätigkeiten die der Bf. in einem Büro zu erledigen hatte, konnte er auch an seinem Dienstort aufgrund des ihm zur Verfügung stehenden Arbeitsplatzes in W erledigen.

Nach dem durchgeführten Ermittlungsverfahren des Finanzamtes und des Bundesfinanzgerichtes ergibt sich, dass der Bf. freiwillig auf die Benützung des im Unternehmen zur Verfügung stehenden Arbeitsplatzes verzichtet und im Homeoffice gearbeitet hat.

Wenn die Einrichtung eines häuslichen Arbeitszimmers auf Freiwilligkeit beruht, besteht sowohl nach der Judikatur des Bundesfinanzgerichtes als auch des Verwaltungsgerichtshofes keine Notwendigkeit eines beruflich verwendeten häuslichen Arbeitszimmers (vgl. BFG 30.06.2017, RV/7102215/2011). Die Möglichkeit der Nutzung eines Büros beim Arbeitgeber steht der Notwendigkeit eines Arbeitszimmers jedenfalls entgegen (vgl. VwGH 30.06.2015, 2013/15/0165; BFG 19.09.2015, RV/7102267/2015). Der Benutzung des Büros steht auch nicht entgegen, dass die Fahrt zwischen Wohnung und Arbeitsort eine gewisse Zeit in Anspruch nimmt. Die Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers im Homeoffice mag für den Bf. aufgrund der Distanz Wohnort – Dienstort bequemer sein und ist daher privat veranlasst.

Der freiwillige Verzicht auf die Nutzung eines Büros beim Arbeitgeber führt nicht zu einer Notwendigkeit des häuslichen Arbeitszimmers (Kofler/Wurm in Doralt, EStG, § 20, Rz 104/9 mit Hinweis auf VwGH 30.06.2015, 2013/15/0165; VwGH 08.05.2003, 2000/15/0176; BFG 28.09.2015, RV/7104966/2014; BFG 30.06.2017, RV/7102215/2011).

Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen bzw. beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung. Tätigkeiten, für die ein Arbeitszimmer nicht notwendig ist, sind für die Beurteilung der Abzugsfähigkeit jedenfalls unbeachtlich. Diese Freiwilligkeit steht der erforderlichen Notwendigkeit der Tätigkeit in einem häuslichen Arbeitszimmer jedenfalls entgegen, was zur Folge hat, dass die Aufwendungen des Bf. für sein häusliches Arbeitszimmer schon aus diesem Grund nicht als Werbungskosten anerkannt werden können.

Nachdem die vom Bf. beantragten Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer schon nach den bisherigen Ausführungen nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden können, erübrigt es sich auf die weitere Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit, nämlich, dass der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird (Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit) und auch entsprechend eingerichtet ist, näher einzugehen. Ausführungen zum typischen Berufsbild nach der Verkehrsauffassung erübrigen sich somit.

Der Verfassungsgerichtshof bestätigt im Übrigen diese strenge Vorgangsweise (vgl. Entscheidung des VfGH vom 05.06.2014, B 109/2014), indem dort ausgeführt wird, dass es dem Gesetzgeber freisteht, im Bereich möglicher privater Mitverwendung die Anerkennung von Betriebsausgaben oder Werbungskosten an strenge Voraussetzungen zu.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Da im gegenständlichen Verfahren die entscheidungsrelevanten Rechtsfragen bereits ausreichend durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt sind, und die Entscheidung von dieser Rechtsprechung nicht abweicht, ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Wien, am 4. Mai 2022