

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Pavlik über die Beschwerde der ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vom 1. Juni 2021, gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 19. Mai 2021, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019, StNr ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe 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) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (Bf) bezog Im Jahr 2019 nichtselbständige Einkünfte als Personalmanagerin bei der X. (35 Wochenstunden). Weiters ist sie bei der X. in der beruflichen Gesundheitsförderung freiwillig tätig (Schwerpunkthemen Resilienz, Mentale Fitness und Bewegungs- und Stützapparat). Darüber hinaus arbeitete sie 2019 als FH-Lektorin an der FH NÖ.

Seit Februar 2020 ist die Bf Gemeinderätin in NÖ.

In der am 30.12.2020 über FinanzOnline eingebrachten **Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2019** machte die Bf folgende Aufwendungen als Sonderausgaben und Werbungskosten geltend (Beträge in EUR):

Personenversicherungen	146,40
Kosten für Wohnraumschaffung/-sanierung	17.186,40
Werbungskosten (Gewerkschaftsbeiträge)	334,80
Arbeitsmittel	1.351,22
Fachliteratur	69,35
Reisekosten	704,66
Aus/Fortbildungs-/Umschulungskosten	490,00
sonstige Werbungskosten	3.786,10

Über Ergänzungsersuchen des Finanzamtes (FA) vom 15. Jänner 2021 legte die Bf Rechnungen bezüglich der von ihr geltend gemachten Aufwendungen vor und beantwortete den Fragenvorhalt des FA wie folgt:

„Genaue Bezeichnung Ihrer beruflichen Tätigkeit: Personalmanagerin, Trainerin, FH-Lektorin, Gemeinderätin in NÖ (seit Feb. 2020)

Zusammenhang mit dem Beruf: bis Februar 2020 mehr als 50% der berufl. Tätigkeit aus dem Home Office, inzwischen bis zu 90%

Ausgaben sind für Büroausbau und -einrichtung zuhause

Ausgaben für Bewerbungsgespräche und für Wahlkampf im Herbst/Winter 2019 (zur Gemeinderatswahl Anfang 2020)

Alle angeführten Fortbildungskosten (2 Belege) habe ich selbst bezahlt.

Bildungskosten: Ich verantworte seit zwei Jahren die berufliche Gesundheitsförderung. Dazu habe ich mich auch privat weitergebildet, Schwerpunktthemen sind Resilienz, Mentale Fitness und Bewegungs- und Stützapparat. Zusätzlich mache ich im Rahmen meiner Lehrtätigkeit mit den FH Studierenden Ausgleichsübungen bei den ganztägigen Vorlesungen.

Supervision: Zu meinen Aufgaben gehören Beratung und Coaching bei Konflikten am Arbeitsplatz, sowie schwierige Verhandlungen. Daher nehme ich auch privat regelmäßig Coaching und Supervision in Anspruch.“

*"Beilage 4:**Berechnung Werbeaufwendungen 2019**Summen aus den gescannten Belegen und beiliegenden Excel-Blättern*

717	Mitgliedschaften Berufsverbände	334,80
719	Adaptierung Home Office, Büroaufwand	1.351,22
720	Fachliteratur	69,35
721	Reiseaufwendungen Bewerbungsgespräche	704,66
722	Umschulung und Fortbildung	490,00
723	Doppelte Haushaltsführung	0,00
724	Sonstige Werbungskosten, inkl. Arbeitszimmer	3.786,10
Gesamtaufwand		6.401,33

Sonstige Positionen 2019

450	Versicherungen	446,40
456	Wohnraumbeschaffung	17.186,40
451/56	Spenden	440,00
458	Kirchenbeiträge	172,68
460	Steuerberatungskosten	0,00

...

In Beantwortung des Ergänzungsersuchens des FA vom 7. April 2021 machte die Bf folgende Ausführungen:

"Nachweis der Notwendigkeit des Arbeitszimmers im Wohnungsverband: A) FH-Lektorin Ich bin seit 2019 Lektorin an der FH NÖ, meine Lehrveranstaltung hat sowohl Präsenzteile (in NÖ), als auch eLearning-Teile. Alle Vorbereitungsarbeiten, d.h. die komplette Erstellung der Lehrveranstaltung, Recherchen, Unterlagenzusammenstellung, laufende Korrespondenz mit der

FH, sowie der Studiengangsleitung erfolgen von meinem privaten Büro im Wohnungsverband. (Nachweis: Stundenaufstellung 2019) B) Seit 2014 ist in meinem Dienstvertrag Teleworking verankert. Es ist im Ausmaß von bis zu 50% vorgesehen, wobei Bürotermine und Teleworking je nach Terminlage sich (auch am selben Tag) abwechseln. Ich habe dazu dem Finanzamt mehrfach Bestätigungen meiner Firma geschickt und es wurde anerkannt. (Nachweis: Bestätigung Personalabteilung) C) Ich bin seit Feb. 2020 Gemeinderätin in NÖ, dafür wird kein Büro zur Verfügung gestellt. Bereits 2019 war ich aktiv im Gemeinderats-Wahlkampf eingebunden. Sämtliche Recherchearbeit, Korrespondenz, sowie Presseaussendungen etc. erledige ich aus meinem privaten Arbeitszimmer."

Vorgelegt wurde eine Bestätigung der X., wonach die Bf ein Anstellungsverhältnis mit 35 Wochenstunden habe und im Jahr 2019 von der Möglichkeit Gebrauch gemacht habe, im Home Office zu arbeiten. Dies sei Teil der Initiative der X. zur besseren Vereinbarkeit von Familie und Beruf.

Mit dem **Einkommensteuerbescheid vom 19. Mai 2021** kürzte das FA die Arbeitsmittel auf EUR 38,41, die Reisekosten auf EUR 308,69, die Aus-/Fortbildungs-/Umschulungskosten auf EUR 220 und die sonstigen Werbungskosten auf EUR 115,68. Die übrigen Werbungskosten sowie Sonderausgaben wurden wie beantragt zuerkannt.

Die Nichtanerkennung von Arbeitsmitteln iHv EUR 1.312,81, Fahrtaufwendungen betreffend NEOS-Schulungen und dem NEOS-Treffen iHv EUR 395,97 sowie Aus- und Fortbildungskosten Yogastudio A. iHv EUR 270,00 sowie sonstige Werbungskosten iHv EUR 3.670,42 wurden begründet wie folgt:

„Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung 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 einschließlich der Kosten seiner Einrichtung auch nur dann abzugsfähig, wenn ein beruflich verwendetes Arbeitszimmer nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen unbedingt notwendig ist und der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird. Daher konnten die damit verbundenen Ausgaben für Betriebskosten und Arbeitsmittel wie Batterien für Presenter, Kabel, Kabelhalter, Kamera-zubehör und Schalter nicht anerkannt werden.

Ausgaben für Headset, Lautsprecher, Rahmen, Telefonkrake, Portogebühren, Teppichreinigung, Spannteppich-Ersatz, Vorhangreinigung und die Entsorgungsgebühr für den Teppich zählen zu den Kosten der privaten Lebensführung gemäß § 20 EStG und sind somit nicht absetzbar.

Von den Kosten für das Ladekabel und Internet war ein Privatanteil von 40 % in Abzug zu bringen.

Die Fahrtaufwendungen betreffend NEOS-Schulung und dem NEOS-Treffen konnten nicht berücksichtigt werden. Um Aufwendungen als Werbungskosten absetzen zu können, muss zwischen dem Aufwand und den Einnahmen, zu deren Erzielung der Aufwand notwendig ist, ein unmittelbarer, ursächlicher Zusammenhang bestehen. Aufwendungen, die mit den Einnahmen in keinem oder nur in einem mittelbaren Zusammenhang stehen, sind nicht als Werbungskosten absetzbar.

Die Kosten für das Parken konnten nicht anerkannt werden, da diese bereits mit dem Kilometergeld abgegolten sind.

Bezüglich der Aus- und Fortbildungskosten bei dem Yogastudio A. konnten keine Ausgaben berücksichtigt werden, da dahingehend keine berufliche Notwendigkeit ersichtlich war und die Kosten somit privat veranlasst sind.

Wir berücksichtigen 60 Euro als Topf-Sonderausgaben z. B. für Wohnraumschaffung und – Sanierung sowie Beiträge für bestimmte Versicherungen.

Der Grund: Die Topf-Sonderausgaben können wir nur zu einem Viertel anrechnen. Liegt der Gesamtbetrag Ihrer Einkünfte über 36.400 Euro verringert sich der Betrag weiter bis maximal 60 Euro (§ 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988).“

In ihrer **Beschwerde vom 01.06.2021** brachte die Bf Folgendes vor:

„a) NACHWEIS: „Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung“

Vom Arbeitgeber wird mir bereits seit 2014 kein vollwertiger Arbeitsplatz mehr zur Verfügung gestellt, weil wir in meiner Firma im Zuge der Home Office Umstellung Einzel-Bürozimmer am Standort B. reduziert und die bestehenden Büros mehrfach besetzt wurden. An meinem Arbeitsplatz können sich auch andere Personen einloggen. Es gibt eine Docking Station, die technisch so ausgestattet ist, dass unterschiedliche Computer angeschlossen werden können. Wir sind 3 Personen in meiner Abteilung, für die es zwei Arbeitsplätze in unserem Büroraum (C 1.73 am Standort B.) gibt.

Weiters bin ich als Einzige in der Firma lizenziert für die Persönlichkeitstests (key4you, LINC), die wir im Rahmen von Stellenbesetzungen verwenden und ich führe im Besetzungsprozess entsprechend mit den Kandidatinnen vertrauliche Einzelgespräche über die Testergebnisse im Zuge der Hearings.

Ebenso zählen Preisverhandlungen zu meiner Tätigkeit, da ich seit 2016 auch Warengruppenmanagerin Fortbildungen bin und im Zuge der Bestellverantwortung laufend Lieferantenverhandlungen zu führen habe, wobei ich gegenüber verschiedenen Lieferanten an Vertraulichkeitserklärungen gebunden bin, d.h. Sonderkonditionen aus Preisverhandlungen streng vertraulich behandelt werden müssen.

Mein Beruf als Personalmanagerin ist dadurch gekennzeichnet, dass er ein hohes Maß an Vertraulichkeit bedarf, daher ist ein Mehr-Personen-Büro kein tauglicher Arbeitsplatz um diese Tätigkeit auszuüben, weshalb ein eigenes Arbeitszimmer im Home Office auch tatsächlich beruflich notwendig ist.

Das zeitliche Ausmaß überwiegt im Home-Office: vertrauliche Gespräche, insbesondere Führungskräfte-Coachings, Konfliktmedationen, Gespräche mit Sicherheitsvertrauenspersonen

bzw. dem Betriebsrat, sowie Budgetgespräche etc. führe ich an meinem Home Office Arbeitsplatz. Die Firmen-Bestätigung dafür habe ich Ihnen bereits am 2.3.2015 in Zusammenhang mit der Steuererklärung von 2014 geschickt.

Beruflich ist es also notwendig, weil ich sonst keinen anderen Arbeitsplatz habe, wo ich so arbeiten kann, wie ich entsprechend meiner arbeitsrechtlichen Verpflichtung arbeiten muss (vertrauliche Telefonate zB auch ad hoc führen zu können).

Weiters bin ich Lektorin an der FH NÖ mit einem hohen Maß an online Tutoring: eLearning und virtuellen Einzelgesprächen mit den Studierenden, da ein großer Teil der Lehrveranstaltung eine Gruppen-Projektarbeit ist. Die Vorbereitungsgespräche, Probe-Präsentation und laufenden Fragen werden telefonisch und online über das Lernportal der Fachhochschule abgewickelt. Die laufende Korrespondenz mit den Studierenden, der Lehrgangsleitung, sowie Unterlagenbereitstellung, und Diskussion erfolgt auch über das online Lernportal der FH. Dies entspricht nicht mehr der eindimensional klassischen Vortragstätigkeit im Hörsaal, sondern erfordert ein hohes Maß an online Arbeit aus dem Home Office. Ebenso sind die Klausuren im Rahmen der Home Office Tätigkeit zu erstellen und zu korrigieren. Da meine Lektorentätigkeit nicht als klassische Vortragstätigkeit zu qualifizieren ist, ist meines Erachtens die RZ 329 der Lohnsteuerrichtlinien anzuwenden. Lässt sich eine Tätigkeit in mehrere Komponenten zerlegen, dann ist auf das zeitliche Überwiegen abzustellen.

Da ich auch meine Lektorentätigkeit zu mehr als 50 % im Arbeitszimmer verrichte, hat sich auch für diese Tätigkeit der Mittelpunkt der Tätigkeit in mein privates Arbeitszimmer verlagert.

Das heißt meine überwiegende Arbeitszeit wird von zuhause erledigt und es besteht die berufliche Notwendigkeit eines Büros im Wohnungsverband. Dieses Arbeitszimmer wird ausschließlich für berufliche Tätigkeiten verwendet und ich habe Ihnen bereits 2013 zum Nachweis Fotos und Pläne davon übermittelt.

b) NACHWEIS: Ausgaben für technisches Zubehör sowie Büroreinigung

Aus o.g. Gründen sind auch die Ausgaben für Headset, Lautsprecher, Telefonkrake, Teppichreinigung, Spannteppich-Ersatz, Vorhangreinigung und die Entsorgungsgebühr für den alten Teppich Kosten, die im Rahmen meines beruflich notwendigen Arbeitszimmers anfielen und daher absetzbar.

Ich lasse einmal pro Jahr im Zuge einer Grundreinigung die Teppiche und Vorhänge putzen, so habe ich das auch schon in den Jahren davor gehandhabt, es betrifft die Reinigung meines Arbeitszimmers.

c) NACHWEIS: Absetzbarkeit von Portogebühren und Reiseaufwendungen

Im Zusammenhang mit der Suche einer neuen beruflichen Tätigkeit habe ich u.a. Bewerbungsunterlagen verschickt und bin zu Vorstellungsgesprächen gefahren.

Es geht hier um Aufwendungen, die ich mit dem Ziel, einen neuen Job zu bekommen getätigt habe, also zur Erlangung und Sicherung einer Einkunftsquelle. (Inzwischen habe ich tatsächlich das Dienstverhältnis gelöst, um mich beruflich zu verändern.)

Es handelt sich daher um vorweggenommene Werbungskosten.

d) NACHWEIS: Fahrtaufwendungen betreffend NEOS-Schulung und dem NEOS-Treffen

Diese Aufwendungen im Zusammenhang mit Partei-Treffen und Veranstaltungen waren vorweggenommene Werbekosten für die neue Tätigkeit als Gemeinderätin und im Zusammenhang mit der nunmehr entstandenen Einkunftsquelle als Gemeinderätin. (Meine Einkünfte ab 2020 liegen dem Finanzamt vor als Bestätigung der neuen Einkunftsquelle).

Alle Vorbereitungsarbeiten für diese neue Tätigkeit habe ich ebenfalls aus dem im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmer erledigt und habe dort auch das Archiv, da ich für unsere Gemeindefraktion die Presse-Beauftragte bin.

In diesem Sinne besteht ein unmittelbarer, ursächlicher Zusammenhang zwischen dem Aufwand und den Einnahmen, zu deren Erzielung der Aufwand notwendig ist, und sie sind daher eindeutig absetzbare Werbungskosten für meine neue, bezahlte Tätigkeit als Gemeinderätin.

e) Fortbildungskosten bei dem Studio A., berufliche Notwendigkeit

Seit 2012 bin ich für die betriebliche Gesundheitsförderung und die Präventionsmaßnahmen in meiner Firma zuständig. Im Jahr 2019 hatten wir aufgrund der Häufung von Krankenständen und MitarbeiterInnen-Beschwerden in Zusammenhang mit Wirbelsäule und Gelenken einen Präventions Schwerpunkt auf „Bewegungs- und Stützapparat“. Als Präventionsbeauftragte trage ich nicht nur die budgetäre Verantwortung, sondern bin auch hauptverantwortliche für die Auswahl der externen Anbieter und Programmgestaltung der Präventionsmaßnahmen.

Die genannte Fortbildung wurde vom renommierten Mediziner und Therapeuten Dr. Peter Y. gehalten und es ging um den Zusammenhang zwischen Anatomie und Bewegung und wie richtige Bewegungspraxis Fehlhaltungen korrigieren und Schäden vermeiden helfen kann. Es hatte für mich relevante Inhalte, um fachlich eine optimale Programmauswahl der betrieblichen Gesundheitsförderung mit den externen Lieferanten treffen zu können.

Daher handelt es sich nicht um eine hobbymäßige Fortbildung, sondern ich habe in meiner Verantwortung als Bestellerin des Präventionsprogramms diese Fortbildung besucht, um mich fachlich für die zu treffenden Entscheidungen fortzubilden.“

Das FA änderte den Bescheid vom 19.05.2021 mit **Beschwerdevorentscheidung vom 21. Dezember 2021** mit folgender Begründung ab:

„In Ihrer Beschwerde beantragen Sie Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung in Summe von 3.670,42 Euro, Ausgaben für technisches Zubehör sowie Büroreinigung in Summe von 875,49 Euro sowie die Absetzbarkeit von Portogebühren und Reiseaufwendungen in Summe von 115,74 Euro. Überdies beantragen Sie ebenso Ausgaben für Fahrtaufwendungen betreffend NEOS-Schulung/NEOS-Treffen in Summe von 16,88 Euro sowie Fortbildungskosten bei dem Studio „A.“ in Höhe von 270 Euro.

Betreffend Ihren beantragten Ausgaben wird Folgendes ausgeführt.

Zu „Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung“:

Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung 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 einschließlich der Kosten seiner Einrichtung auch nur dann abzugsfähig, wenn ein beruflich verwendetes Arbeitszimmer nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen unbedingt notwendig ist und der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird.

Nicht unter den Begriff Arbeitszimmer fallen im Wohnungsverband gelegene Räume, die auf Grund der funktionellen Zweckbestimmung und Ausstattung entsprechend der Verkehrsauffassung von vornherein der Betriebs- bzw. Berufssphäre des Steuerpflichtigen zuzuordnen sind.

Aus der Home-Office Bestätigung des Arbeitgebers (X.) für das Jahr 2019 vom 15.04.2021 geht hervor, dass die Möglichkeit des Home-Office besteht und wird ebenso bestätigt, dass Sie diese Möglichkeit nutzen. In Ihrer Beschwerde geben Sie an, dass die bestehenden Büros an Ihrem Arbeitsplatz mehrfach besetzt werden (für drei Personen gibt es zwei Arbeitsplätze). Es ist jedoch ein Arbeitsplatz für die Verrichtung der Arbeit vorhanden und kann diese dort verrichtet werden.

Die von Ihnen beantragten Ausgaben in Summe von 3.670,42 Euro sind somit gemäß § 20 Abs. 3 EStG 1988 privat veranlasst und können nicht anerkannt werden.

Zu „Ausgaben für technisches Zubehör sowie Büroreinigung“:

In Ihrer Beschwerde geben Sie an, dass Sie einmal pro Jahr im Zuge einer Grundreinigung die Teppiche und Vorhänge des Arbeitszimmers reinigen lassen. Die Ausgaben für Headset, Lautsprecher, Telefonkrake, Teppichreinigung, Spannteppich-Ersatz, Vorhangreinigung sowie die Entsorgungsgebühr für den alten Teppich stellen daher Kosten dar, die im Rahmen Ihres beruflich notwendigen Arbeitszimmers anfielen.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, nicht abzugsfähig.

Da es sich bei den Ausgaben für die Teppich- und Vorhangreinigung (215 Euro), bei den Entsorgungskosten des Teppichs (20 Euro) sowie bei dem Spannteppich-Ersatz (154,76 Euro) und der Telefonkrake (58,75 Euro) um Aufwendungen bzw. Ausgaben für die Lebensführung handelt, können diese Kosten nicht als Werbungskosten (Arbeitsmittel) zuerkannt werden.

Die Kosten für das Headset (154,99 Euro) und die Lautsprecher (271,99 Euro) wurden nach Abzug eines 40 %-igen Privatanteiles (170,79 Euro) in Höhe von 256,19 Euro als Arbeitsmittel anerkannt.

Zu „Absetzbarkeit von Portogebühren und Reiseaufwendungen“:

Sie geben weiters an, dass Sie in Zusammenhang mit der Suche einer neuen beruflichen Tätigkeit Bewerbungsunterlagen verschickt haben und zu Vorstellungsgesprächen gefahren sind.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Da die beantragten Ausgaben nicht in zeitnahe Zusammenhang mit der Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen standen, da Sie erst im Jahr 2021 Ihr Dienstverhältnis gelöst und eine neue Arbeitsstelle angetreten sind, und somit keine Aufwände für den Erwerb, die Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen gegeben waren, konnten die beantragten Ausgaben in Summe von 115,74 Euro nicht zuerkannt werden.

Zu „Fahrtaufwendungen betreffend NEOS-Schulung und dem NEOS-Treffen“:

Die Fahrtaufwendungen in Zusammenhang mit Partei-Treffen und Veranstaltungen sind laut Ihnen als vorweggenommene Werbungskosten anzusehen. Die beantragten Ausgaben in Summe von 16,88 Euro wurden anerkannt.

Zu „Fortbildungskosten bei dem Studio A.“:

Sie geben in Ihrer Beschwerde an, dass Sie für die betriebliche Gesundheitsförderung und die Präventionsmaßnahmen in Ihrer Firma zuständig sind.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Da es sich hierbei um eine unentgeltliche Tätigkeit in der betrieblichen Gesundheitsförderung handelt und die Fortbildung bei dem Studio „A.“ nicht in Zusammenhang mit Ihrer Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen steht, können die Ausgaben in Höhe von 270 Euro nicht zuerkannt werden.

Zusammenfassend nach vorstehender Begründung wurden Arbeitsmittel in Summe von 294,60 Euro (38,41 Euro bereits im Einkommensteuerbescheid vom 19.05.2021 berücksichtigt + 256,19 Euro im Zuge der Beschwerde zuerkannt) und Reisekosten in Summe von 261,32 Euro (6 Fahrten FH NÖ in Summe von 244,44 Euro + Fahrtkosten NEOS-Treffen in Summe von 16,88 Euro) anerkannt.

Ihrer Beschwerde war daher teilweise stattzugeben.

Wir berücksichtigen 60 Euro als Topf-Sonderausgaben z. B. für Wohnraumschaffung und – Sanierung sowie Beiträge für bestimmte Versicherungen.

Der Grund: Die Topf-Sonderausgaben können wir nur zu einem Viertel anrechnen. Liegt der Gesamtbetrag Ihrer Einkünfte über 36.400 Euro verringert sich der Betrag weiter bis maximal 60 Euro (§ 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988).“

Die Bf stellte am 10. Jänner 2022 einen Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde (**Vorlageantrag**) durch das Bundesfinanzgericht und brachte vor, dass der maßgebliche Sachverhalt nicht entsprechend gewürdigt worden sei.

Insbesondere:

A) Zitat aus Bescheid: Telefonkrake (58,75 Euro) um Aufwendungen bzw. Ausgaben für die Lebensführung handelt, können diese Kosten nicht als Werbungskosten (Arbeitsmittel) zuerkannt werden. Eine Telefonkrake dient NICHT der privaten Lebensführung, sondern ist ein spezifische für die online Berufstätigkeit entwickeltes Produkt und auch dafür angeschafft worden.

B) beruflich verwendetes Arbeitszimmer nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen unbedingt notwendig ist und der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird.

Sie habe bereits 2013 und 2014 das Homeoffice nachgewiesen: mit Plänen und Fotos vom ausschließlich beruflich genutzten Arbeitszimmer, sowie einer Bestätigung ihres Arbeitsgebers - die entsprechend der vom Finanzamt geforderten Formulierung ausgestellt worden sei.

Dieses Zimmer, das schon damals den Hauptort ihrer beruflichen Tätigkeit dargestellt habe, werde inzwischen durch weitere Nebenbeschäftigungen ohne (vom Arbeitgeber) zur Verfügung gestelltes Büro (FH NÖ, FH NÖ, Neos-Gemeinderätin) noch mehr genutzt, d.h. der Anteil der Büronutzung sei weiter gestiegen. Sie habe die Bestätigung aus 2013 und 2014 angehängt. In den Folgejahren sei keine Bestätigung verlangt worden.

C) Bescheid:

Es sei jedoch ein Arbeitsplatz für die Verrichtung der Arbeit vorhanden und könne diese dort verrichtet werden. Sie habe klar ausgeführt, dass ein mehrfach besetztes Arbeitszimmer (2 Docking-Stations für 3 Leute) NICHT geeignet sei für die größtenteils vertrauliche Arbeit, wie Recruiting-Gespräche, Konfliktmediation, Lieferantenverhandlungen, Führungskräfte-Coaching und daher diese für ihre Position essentiellen und ständigen Tätigkeiten aus dem voll eingerichteten Home-Office erledigt worden seien.

Punkte D-F per eMail

Am 21. Jänner 2022 langte beim Finanzamt über Finanzonline folgendes Schreiben (Ergänzung Vorlageantrag) der Bf ein:

a) NACHWEIS: „Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung“

Ich habe bereits seit 2013 kein eigenes Arbeitszimmer mehr, weil wir in meiner Firma im Zuge der Home Office Umstellung Einzel-Bürozimmer am Standort B. reduziert und die bestehenden Büros mehrfach besetzt wurden. An meinem Arbeitsplatz können sich auch andere Personen einloggen. Es gibt eine Docking Station, die technisch so ausgestattet ist, dass unterschiedliche Computer angeschlossen werden können. Wir sind 3 Personen in meiner Abteilung, für die es zwei Arbeitsplätze in unserem Büroraum (C 1.73 am Standort B.) gibt.

Weiters bin ich als Einzige in der Firma lizenziert für die Persönlichkeitstests (key4you, LINC), die wir im Rahmen von Stellenbesetzungen verwenden und ich führe dem Besetzungsprozess entsprechend mit allen Kandidatinnen vertrauliche Einzelgespräche über die Testergebnisse und zur Vorbereitung von Hearings.

Ebenso zählen Preisverhandlungen zu meiner Tätigkeit, da ich seit 2016 auch Warengruppenmanagerin Fortbildungen bin und im Zuge der Bestellverantwortung laufend Lieferantenverhandlungen zu führen habe, wobei ich gegenüber verschiedenen Lieferanten an Vertraulichkeitserklärungen gebunden bin, d.h. Sonderkonditionen aus Preisverhandlungen streng vertraulich behandelt werden müssen.

Mein Beruf ist dadurch gekennzeichnet, dass er ein hohes Maß an Vertraulichkeit bedarf, daher ist ein Mehr-Personen-Büro kein tauglicher Arbeitsplatz um diese Tätigkeit auszuüben, weshalb ein eigenes Arbeitszimmer im Home Office auch tatsächlich beruflich notwendig ist.

Das zeitliche Ausmaß überwiegt im Home-Office: vertrauliche Gespräche, insbesondere Führungskräfte-Coachings, Konfliktmediationen, Gespräche mit Sicherheitsvertrauenspersonen bzw. dem Betriebsrat, sowie Budgetgespräche etc. führe ich an meinem Home Office Arbeitsplatz. Die Firmen-Bestätigung dafür haben ich Ihnen bereits 2013, sowie am 2.3.2015 in Zusammenhang mit der Steuererklärung von 2014 geschickt.

Beruflich ist es also notwendig, weil ich sonst keinen anderen Arbeitsplatz habe, wo ich so arbeiten kann, wie ich optimal arbeiten muss (vertraul. Telefonate zB auch ad hoc führen zu können).

Weiters bin ich Lektorin an der FH NÖ mit einem hohen Maß an eLearning und virtuellen Einzelgesprächen mit den Studierenden, da ein großer Teil der Lehrveranstaltung eine Gruppen Projektarbeit ist. Die Vorbereitungsgespräche, Probe-Präsentation und laufenden Fragen werden telefonisch und online über das Lernportal der Fachhochschule abgewickelt. Die laufende Korrespondenz mit den Studierenden, der Lehrgangsleitung, sowie Unterlagenbereitstellung, und Diskussion erfolgt auch über das online Lernportal der FH. Dies entspricht nicht mehr der eindimensional klassischen Vortragstätigkeit im Hörsaal, sondern erfordert ein hohes Maß an online Arbeit aus dem Home Office. Ebenso sind die Klausuren im Rahmen der Home Office Tätigkeit zu erstellen und zu korrigieren. Daher hat sich auch für diese Tätigkeit der Mittelpunkt der Tätigkeit in mein privates Arbeitszimmer verlagert.

Das heißt meine überwiegende Arbeitszeit wird von zuhause erledigt und es besteht die berufliche Notwendigkeit eines Büros im Wohnungsverband. Dieses Arbeitszimmer wird ausschließlich für berufliche Tätigkeiten verwendet und ich habe Ihnen bereits 2013 zum Nachweis Fotos und Pläne davon übermittelt.

19.1.2022: ERGÄNZUNG nach ..Beschwerdevorentscheidung":

Alle Ausgaben beziehen sich NUR auf das tatsächlich ausschließlich beruflich genutzte Arbeitszimmer.

Bereits 2013 wurde vom Arbeitgeber die Notwendigkeit der Nutzung eines Teleworking Arbeitszimmers entsprechend der vom Finanzamt als notwendig vorgegebenen Inhalte bestätigt. Seither hat sich an der Nutzung des Zimmers nichts geändert -im Gegenteil sind weitere Tätigkeiten zur Einkommenserlangung hinzugekommen: bezahlte Tätigkeit als Gemeinderätin, Vorbereitungsarbeit als FH-Vortragende und online-Lehrende. Die neue, bezahlte Tätigkeit als Gemeinderätin und Mitglied in drei Ausschüssen der Stadtgemeinde NÖ erfordert umfangreiche Vorbereitungsarbeiten und online-Meetings, die aus dem privaten Arbeitszimmer erfolgen und zusätzlich habe im privaten Arbeitszimmer auch das Fraktionsarchiv, da ich für unsere Fraktion die Presse-Beauftragte bin.

b) NACHWEIS: Ausgaben für technisches Zubehör sowie Büroreinigung

Aus o.g. Gründen sind auch die Ausgaben für Headset, Lautsprecher, Telefonkrake, Teppichreinigung, Spannteppich-Ersatz, Vorhangreinigung und die Entsorgungsgebühr für den alten Teppich Kosten, die im Rahmen meines beruflich notwendigen Arbeitszimmers anfielen und daher absetzbar.

Ich lasse einmal pro Jahr im Zuge einer Grundreinigung die Teppiche und Vorhänge putzen, so habe ich das auch schon in den Jahren davor gehandhabt, es betrifft die Reinigung meines Arbeitszimmers.

19.1.2022: ERGÄNZUNG nach Beschwerdevorentscheidung":

Alle Ausgaben beziehen sich NUR auf das ausschließlich beruflich genutzte Arbeitszimmer. Es ist auch unverständlich, dass das Finanzamt meint, eine „Telefonkrake“ sei privat zu nutzen? Die Lautsprecher und Headsets sind spezielle mit Noise-Cancelling, um Nebengeräusche in der online Lehre auszuschalten. Selbstverständlich gibt es auch privat genutzte Kopfhörer, die hier

nicht angesetzt wurden - daher beantrage ich die 100 %ige Anerkennung der ausschließlich beruflich genutzten technischen Geräte.

Es handelt sich hier nicht um Einrichtungsgegenstände, sondern um klassische Arbeitsmittel in der Telearbeit. Diese unterliegen nicht dem Abzugsverbot und sind aufgrund der 100% beruflichen Nutzung als Werbungskosten anzusetzen.

c) NACHWEIS: Absetzbarkeit von Portogebühren und Reiseaufwendungen

Im Zusammenhang mit der Suche einer neuen beruflichen Tätigkeit habe ich u.a. Bewerbungsunterlagen verschickt und bin zu Vorstellungsgesprächen gefahren.

Es geht hier um Aufwendungen, die ich mit dem Ziel, einen neuen Job zu bekommen getätigt habe, also zur Erlangung und Sicherung einer Einkunftsquelle. (Inzwischen habe ich tatsächlich das Dienstverhältnis gelöst, um mich beruflich zu verändern.)

19.1.2022: ERGÄNZUNG nach Beschwerdeentscheidung":

Die angesprochenen Ausgaben waren Kosten, die im Zusammenhang mit meiner Arbeitssuche standen. In meiner Position als hochqualifizierte Expertin und Führungskraft dauert die Suche nach einer adäquaten Stelle bei ausschließlicher Suche ca. 18 Monate, bei der Suche NEBEN einer bestehenden Anstellung wegen der erforderlichen Zeitinvestition im Such- und Bewerbungsprozess, entsprechend länger.

Daher ist die Suche (und entsprechende Aufwendungen) sehr wohl in zeitlich begründetem und damit direkten Zusammenhang mit dem im Endeffekt erfolgten Jobwechsel zu sehen. Aus den Lohnsteuerrichtlinien ergibt sich keine zeitliche Beschränkung hinsichtlich dem Entstehen der Kosten und des Beginns der Einnahmenerzielung.

Wie dargestellt ist eine Arbeitssuche von 18 Monaten nicht ungewöhnlich, weshalb die Argumentation der belangten Behörde ins Leere geht.

Daher stehen die Kosten der Arbeitssuche 2019 sehr wohl in direktem Zusammenhang mit dem letztendlich erfolgten Jobwechsel. Inzwischen gibt es die Position, die ich beim früheren Arbeitgeber bekleidet hatte aufgrund einer Umstrukturierung auch nicht mehr.

(Es kann nicht „Schuld“ des Arbeitssuchenden sein, wenn sich die Arbeitssuche länger als gewünscht dahinzieht. Als Familien-Miterhalterin von (damals noch) 3 in Ausbildung befindlichen Kindern ist jeder Arbeitsplatzwechsel fundiert überlegt, mit entsprechender Risikoabschätzung - und daher mit entsprechender Entscheidungsdauer - verbunden.)

d) —NACHWEIS: Fahrtaufwendungen betreffend NEOS-Schulung und dem NEOS-Treffen wurde anerkannt

e) Fortbildungskosten bei dem Studio A., berufliche Notwendigkeit

Seit 2012 bin ich für die betriebliche Gesundheitsförderung und die Präventionsmaßnahmen in meiner damaligen Firma zuständig.

Im Jahr 2019 hatten wir aufgrund der Häufung von Krankenständen und MitarbeiterInnen Beschwerden in Zusammenhang mit Wirbelsäule und Gelenken einen Präventions-Schwerpunkt auf „Bewegungs- und Stützapparat“. Als Präventionsbeauftragte trug ich nicht nur die budgetäre Verantwortung, sondern war auch hauptverantwortliche für die Auswahl der externen Anbieter und Programmgestaltung der Präventionsmaßnahmen.

Die genannte Fortbildung wurde vom renommierten Mediziner und Therapeuten Dr. Peter Y. gehalten und es ging um den Zusammenhang zwischen Anatomie und Bewegung und wie richtige Bewegungspraxis Fehlhaltungen korrigieren und Schäden vermeiden helfen kann. Es hatte für mich relevante Inhalte, um fachliche eine optimale Programmauswahl mit den externen Lieferanten treffen zu können.

Daher handelt es sich nicht um eine hobbymäßige Fortbildung, sondern ich habe in meiner Verantwortung als Bestellerin des Präventionsprogramms diese Fortbildung besucht, um mich fachlich für die zu treffenden Entscheidungen fortzubilden.

19.1.2022: ERGÄNZUNG nach Beschwerdeentscheidung":

Die Annahme des Finanzamtes, die Verantwortung über die betriebliche Gesundheitsförderung sei eine unentgeltliche Tätigkeit gewesen ist schlichtweg FALSCH. Entsprechend meiner Arbeitsplatzbeschreibung war ich seit 2015 für die betriebliche Gesundheitsförderung, sowie ab 2016 für die österreichweite Organisation der gesetzlich vorgesehenen Präventionskräfte verantwortlich.

Aus den Arbeitnehmerschutzgesetzen ergibt sich die betriebliche Verpflichtung, Mitarbeiterinnen für die Gesundheitsförderung und Prävention einzustellen. Somit bekommen die betroffenen Mitarbeiterinnen Entgelt für konkret diese Tätigkeiten.

In meinem Fall war ich als Verantwortliche für die Sicherstellung der Präventionskräfte nach ASchG und Ansprechperson für das Arbeitsinspektorat tätig, was sich auch aus meiner damaligen Arbeitsplatzbeschreibung ergab. Ich erhielt also einen Teil meines Gehalts für exakt diese Tätigkeiten, weshalb nicht von einer unentgeltlichen Beschäftigung ausgegangen werden kann. Es liegen somit Aufwendungen im Zusammenhang mit einer Einnahmequelle vor, weshalb diese Werbungskosten darstellen.“

Mit **Ergänzungsersuchen vom 20. Jänner 2022** wurde die Bf vom FA gebeten, eine Bestätigung ihres Arbeitgebers vorzulegen, ob ihr im Kalenderjahr 2019 ein Arbeitszimmer/Arbeitsplatz zur Verfügung gestellt wurde.

Folgende Bestätigung wurde von der Bf vorgelegt:

„Ich, S. war von 2016-2021 Personalleiterin der X. GmbH. Fr. Bf war während dieser Zeit meine Mitarbeiterin.

Hiermit bestätige ich, dass Fr. Vorname Bf keinen ihrer Position entsprechenden, voll ausgestatteten Arbeitsplatz zur Verfügung hatte, da sie aufgrund der langjährigen Teleworking-Tätigkeit den Großteil ihrer Aufgaben zu unserer vollsten Zufriedenheit aus dem Homeoffice erledigte. Für Besprechungen und Abstimmungen nutzte Sie allgemeine Besprechungsräume.“

Am 18. Februar 2022 erging an die Bf folgendes Ergänzungsersuchen des FA:

„Sie werden nochmals gebeten eine Bestätigung Ihres ARBEITGEBERS mit nachstehendem Inhalt vorzulegen:

- Wurde ein Arbeitszimmer/Arbeitsplatz zur Verfügung gestellt?*
- Wenn nein, welche Kosten wurden ersetzt?*

Bitte senden Sie uns ebenso Ihre Arbeitsplatzbeschreibung zur Einsicht.“

Folgende Bestätigungen wurde übermittelt:

„Die Österreichische Agentur für Gesundheit und Ernährungssicherheit bestätigt das im Jahr 2019 von der X. für das Homeoffice von Frau Mag. Vorname Bf keine Aufwandskosten ersetzt wurden.

Ein Firmenlaptop und Monitor wurden zur Verfügung gestellt.

Weiters bestätigen wir, dass Frau Mag. S. im Zeitraum 01.01.2016 bis 30.09.2020 Personalleiterin der X. und direkte Führungskraft von Frau Mag. Vorname Bf war.

Die Genehmigung von Homeoffice für ihre Mitarbeiterinnen oblag ihr als Führungskraft.“

„Ich, S. war von 2016-2021 Personalleiterin der X. GmbH. Fr. Bf war während dieser Zeit meine Mitarbeiterin.

Hiermit bestätige ich, dass Fr. Vorname Bf keinen ihrer Position entsprechenden, voll ausgestatteten Arbeitsplatz zur Verfügung hatte, da sie aufgrund der langjährigen Teleworking-Tätigkeit den Großteil ihrer Aufgaben zu unserer vollsten Zufriedenheit aus dem Homeoffice erledigte. Für Besprechungen und Abstimmungen nutzte sie allgemeine Besprechungsräume.“

X. Arbeitsplatzbeschreibung

Leitung PENT

Führungsaufgaben und -tätigkeiten:

- Führung der PENT-MA und Themenführerschaft in BGF-Fragestellungen

Kernaufgaben des Bereiches:

- Fortbildungsprogramm (Persönlichkeitsentwicklung etc. – keine Fachschulungen), Führungskräfteprogramm, Interne Bildungsangebote in Zusammenarbeit mit AKAD;
- Warengruppenmanagement Fortbildungen
- Betriebliche Gesundheitsförderung, Präventionsbudget und jährliche BGF-Schwerpunkte
- Betreuung des MMM inklusive Confluence

Führungswerkzeuge:

- Technisch: Zeiterfassung, SAP, IPS, MAG
- Kostenverantwortung für die eigenen Kostenstellen (PENT + BGF)
- Steuerung des Personaleinsatzes auf Basis der täglichen Auslastung
- Sicherstellung der Rahmenbedingungen für den techn. AN-Schutz: zB ausreichend Ersthelfer
- Budgetierung der AN-Schutz-relevanten Ausbildungen
- Bereitstellung Kommunikationsplattform der Präventionsarbeit im Intranet („Präventivkräfte“)

ARBEITSPLATZSPEZIFISCHE AUFGABEN – TÄTIGKEITEN - VERANTWORTUNG

Aufgaben und Ziele des Arbeitsplatzes: Bitte beschreiben Sie die 3-5 Kernaufgaben! *(Siehe Ausfüllhilfe Pkt.3.)*

- Erstellung der PENT-Strategie
- Konzeption von Personalentwicklungsmaßnahmen
- Preisverhandlungen und Vertragsgestaltung mit Anbietern (PENT+BGF)
- Unterstützung bei der PER-Strategie

Tätigkeiten, die zur Erfüllung der Aufgaben und Ziele notwendig sind: *(Siehe Ausfüllhilfe Pkt.4.)*

- Einführung und Weiterentwicklung von PENT-Instrumenten
- Berichtswesen zur Personalentwicklung
- Weiterentwicklung der Nutzung des HR-SAP und Confluence
- Periodische Durchführung von Mitarbeiterbefragungen
- Konzeption von Maßnahmen zur BGF mit den internen und externen Ansprechpartnern (u.a. Betriebsarzt, SFK)
- Ausschreibungsarbeit
- Budgeterstellung und Kostenstellenverantwortung
- Integration von MA („Welcome Day“)
- Unterstützung bei Change-Maßnahmen
- Maßnahmen der Organisationsentwicklung
- Schulungstätigkeit zur internen MA-Qualifizierung in PENT-Themen (derzeit BP I und Arbeitsrecht für FK)
- Infogespräch Neue FK (bei Führungsübernahme, nach 6-8 Monaten)

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen

Sachverhalt

Die Bf war 2019 Personalmanagerin und freiwillige Trainerin bzw. Präventionsbeauftragte in der Gesundheitsförderung bei der X. sowie FH Lektorin an der FH NÖ.

Seit Februar 2020 ist sie Gemeinderätin in NÖ.

Sie erzielte 2019 ausschließlich nichtselbständige Einkünfte und machte in der Einkommensteuererklärung folgende Sonderausgaben und Werbungskosten geltend (Beträge in EUR):

Personenversicherungen	146,40
Kosten für Wohnraumschaffung/-sanierung	17.186,40
Werbungskosten (Gewerkschaftsbeiträge)	334,80
Arbeitsmittel	1.351,22
Fachliteratur	69,35

Reisekosten	704,66
Aus/Fortbildungs-/Umschulungskosten	490,00
sonstige Werbungskosten	3.786,10

Das FA berücksichtigte Arbeitsmittel in Summe von EUR 294,60 (EUR 38,41 bereits im Einkommensteuerbescheid vom 19.05.2021 berücksichtigt plus EUR 256,19 im Zuge der Beschwerde zuerkannt) und Reisekosten in Summe von EUR 261,32 (6 Fahrten FH NÖ in Summe von EUR 244,44 plus Fahrtkosten NEOS-Treffen als vorweggenommene Werbungskosten in Summe von EUR 16,88).

Die Kosten für das Headset iHv EUR 154,99 und die Lautsprecher iHv EUR 271,99 wurden nach Abzug eines 40 %-igen Privatanteiles iHv EUR 170,79 mit einem Betrag von EUR 256,19 als Arbeitsmittel anerkannt.

Folgende Aufwendungen wurden vom FA wegen privater Veranlassung (Aufwendungen bzw. Ausgaben für die Lebensführung) nicht anerkannt:

Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung iHv EUR 3.670,42

Ausgaben für die Teppich- und Vorhangreinigung iHv EUR 215,00

Kosten für die Entsorgung eines Teppichs iHv EUR 20,00

Kosten für einen Spannteppich-Ersatz iHv EUR 154,76

Telefonkrake iHv EUR 58,75

Portokosten und Reiseaufwendungen iHv EUR 115,74 – kein zeitnahe Zusammenhang mit der Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen, da die Bf erst im Jahr 2021 ihr Dienstverhältnis gelöst und eine neue Arbeitsstelle angetreten habe

Fortbildungskosten Studio A. iHv EUR 270 – Begründung: unentgeltliche Tätigkeit in der Gesundheitsförderung, daher kein Zusammenhang mit der Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem vom Finanzamt vorgelegten Akt, dem Parteienvorbringen und dem vom Finanzamt durchgeführten Vorhalteverfahren samt den vorgelegten Rechnungen und den im Akt aufliegenden Unterlagen.

Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es keine Beweislastregeln (keine gesetzliche Rangordnung, keine formalen Regeln) gibt. Ausschlaggebend ist der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen (Ritz, BAO⁶, § 167, Tz 6). Nach dem im § 167 Abs 2 BAO verankerten

Grundsatz der freien Beweiswürdigung hat sich das Bundesfinanzgericht - zwar ohne an formale Regeln gebunden zu sein, aber unter Wahrung aller Verfahrensgrundsätze (ordnungsgemäß und vollständig durchgeführtes Ermittlungsverfahren, Parteiengehör) - Klarheit über den maßgebenden Sachverhalt zu verschaffen (vgl. VwGH 08.09.2005, 2001/17/0141).

Das Bundesfinanzgericht hat unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Beschwerdeverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht (siehe VwGH 06.07.2006, 2006/15/0183 und VwGH 24.10.2005, 2001/13/0263).

Im Rahmen der freien Beweiswürdigung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten weniger wahrscheinlich erscheinen lassen oder nahezu ausschließen.

Die Beweiswürdigung muss den Denkgesetzen entsprechen (VwGH 31.10.1991, 90/16/0176) und darf dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut nicht widersprechen (VwGH 22.02.2007, 2006/14/0040).

Strittig ist die Anerkennung der Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung, die Reinigung von Teppichen und Vorhängen im Arbeitszimmer, Telefonkrake sowie Fortbildungskosten im Zusammenhang mit der freiwilligen Tätigkeit als Präventionsbeauftragte in der Gesundheitsvorsorge als Werbungskosten.

Rechtsgrundlagen

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

Gemäß § 20 Abs 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkunftsarten u.a. nicht abgezogen werden:

„...“

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.

...

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

...

3. Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden. Weist der

Steuerpflichtige nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können derartige Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden.

4. Freiwillige Zuwendungen und Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen, auch wenn die Zuwendungen auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruhen."

Rechtliche Beurteilung

Der Verwaltungsgerichtshof hat bezüglich der Absetzung von Werbungskosten u.a. Folgendes erkannt:

Nach § 20 Abs 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden, 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. Diese Bestimmung enthält als wesentliche Aussage ein Verbot des Abzugs gemischt veranlasster Aufwendungen (sogenanntes Aufteilungs- und Abzugsverbot). Derjenige, der typische Aufwendungen der privaten Lebensführung als Werbungskosten oder Betriebsausgaben geltend macht, hat im Hinblick auf seine Nähe zum Beweisthema von sich aus nachzuweisen, dass diese Aufwendungen entgegen der allgemeinen Lebenserfahrung (nahezu) ausschließlich die berufliche bzw. betriebliche Sphäre betreffen (vgl. VwGH 24.11.2016, Ro 2014/13/0045; VwGH 18.10.2017, Ra 2017/13/0068).

Arbeitszimmer – Tätigkeitsmittelpunkt iSd § 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG 1988

Die Beurteilung, ob ein Arbeitszimmer den Tätigkeitsmittelpunkt im Sinne des § 20 Abs 1 Z 2 lit. d EStG 1988 darstellt, hat nach dem Maßstab der Verkehrsauffassung, sohin nach dem typischen Berufsbild, zu erfolgen. Lässt sich eine Betätigung (Berufsbild) in mehrere (Tätigkeits-) Komponenten zerlegen, erfordert eine Beurteilung nach der Verkehrsauffassung eine wertende Gewichtung dieser Teilkomponenten. Diese wertende Gewichtung führt im Ergebnis zu der Beurteilung, wo der Mittelpunkt (Schwerpunkt) einer Tätigkeit (eines Berufsbildes) gelegen ist.

Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung iHv EUR 3.670,42

Die Bf bringt bezüglich ihrer **Tätigkeit bei der X.** vor, dass sie seit 2014 in ihrem Dienstvertrag Teleworking verankert habe. Es sei im Ausmaß von bis zu 50 % vorgesehen, wobei Bürotermine und Teleworking je nach Terminlage sich (auch am selben Tag) abwechseln würden. Sie habe dazu dem FA mehrfach Bestätigungen ihrer Firma geschickt und es sei auch anerkannt worden. Ihr Beruf als Personalmanagerin sei dadurch gekennzeichnet, dass er ein hohes Maß an Vertraulichkeit bedürfe, daher sei ein Mehr-Personen-Büro kein tauglicher Arbeitsplatz um diese Tätigkeit auszuüben, weshalb ein eigenes Arbeitszimmer im Home Office auch tatsächlich

beruflich notwendig sei. Das zeitliche Ausmaß überwiege im Home-Office: vertrauliche Gespräche, insbesondere Führungskräfte-Coachings, Konfliktmediationen, Gespräche mit Sicherheitsvertrauenspersonen bzw. dem Betriebsrat sowie Budgetgespräche etc. führe sie an ihrem Home Office Arbeitsplatz.

Bezüglich ihrer Tätigkeit als **Lektorin an der FH NÖ** brachte die Bf vor, dass ihre Lehrveranstaltung sowohl Präsenzteile in NÖ als auch eLearning-Teile umfassen würde. Sie arbeite zu mehr als 50 % zu Hause. Alle Vorbereitungsarbeiten, dh die komplette Erstellung der Lehrveranstaltung, Recherchen, Unterlagenzusammenstellung, laufende Korrespondenz mit der FH sowie der Studiengangsleitung würden von ihrem privaten Büro im Wohnungsverband erfolgen.

Zu ihrer Tätigkeit als **Gemeinderätin in NÖ** brachte die Bf vor, dass sie dafür kein Büro zur Verfügung gestellt bekommen habe. Sie sei bereits 2019 aktiv im Gemeinderats-Wahlkampf eingebunden gewesen. Sämtliche Recherchearbeit, Korrespondenz sowie Presseaussendungen etc. erledige sie aus ihrem privaten Arbeitszimmer.

Nach § 20 Abs 1 Z 2 lit. d EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für 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.

Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer sind überdies 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 und auch entsprechend eingerichtet ist (vgl. VwGH 25.05.2011, 2007/13/0119; VwGH 19.12.2013, 2010/15/0124; VwGH 30.06.2015, 2013/15/0165; VwGH 18.10.2017, Ra 2017/13/0068).

Für die Bestimmung des Mittelpunktes einer Tätigkeit ist ihr materieller Schwerpunkt maßgebend; in Zweifelsfällen ist darauf abzustellen, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benützt wird (vgl. VwGH 18.10.2012, 2008/15/0236).

Im Erkenntnis vom 07.10.2003, 99/15/0203, stellte der Gerichtshof bezüglich die Nutzung eines Arbeitszimmers im Wohnungsverband auszugsweise Folgendes fest:

„... Es sei daraus jedoch nicht abzuleiten, dass der Beschwerdeführer als Referent des Verfassungsgerichtshofes seine Entwürfe unter körperlicher Anwesenheit an seinem Wohnsitz in G erstellen müsse, er hingegen die steuerlich berücksichtigte Wohnung in Wien und das beim Verfassungsgerichtshof zur Verfügung stehende Arbeitszimmer nur während der Sessionen

benützen dürfe. Die Begründung für die überwiegende Nutzung des Arbeitszimmers liege vielmehr in den angenehmeren Arbeitsbedingungen, welche steuerlich jedoch keine Berücksichtigung finden könne. Der Beschwerdeführer habe wie Berufsrichter lediglich die Möglichkeit zur Heimarbeit.“

Das Merkmal des Mittelpunkts der "gesamten" Tätigkeit ist aus der Sicht der jeweiligen Einkunftsquelle iSd gesamten Tätigkeit im Rahmen eines konkreten Betriebs oder der gesamten Betätigung im Rahmen einer konkreten beruflichen Betätigung zu beurteilen; es stellt nicht auf die Gesamtheit des Erwerbs des Stpfl. ab. Es ist daher keine einkunftsquellenübergreifende Betrachtung vorzunehmen (vgl. Jakom, EStG, 15. Aufl., § 20, Tz. 48 mwN).

Weiters muss das Arbeitszimmer notwendig sein. Verfügt der Stpfl. über ein jederzeit zugängliches Arbeitszimmer an der Arbeitsstätte, steht dies der Notwendigkeit eines häuslichen Arbeitszimmers entgegen (vgl. Jakom, EStG¹⁵, § 20 Tz. 43). Demnach ist nach der Judikatur zB bei Universitätslehrern, Richtern und Notaren die Notwendigkeit eines häuslichen Arbeitszimmers nicht gegeben.

Im vorliegenden Fall steht hinsichtlich der Tätigkeit bei der X. fest, dass der Bf von ihrem Arbeitgeber die Möglichkeit zur Heimarbeit eingeräumt wurde und dass sie diese Möglichkeit seit Jahren genutzt hat bzw. nutzt. Ein Firmenlaptop und Monitor wurden der Bf zur Verfügung gestellt.

Laut Bestätigung der X. hatte die Bf keinen ihrer Position entsprechenden, voll ausgestatteten Arbeitsplatz zur Verfügung, da sie aufgrund der langjährigen Teleworking-Tätigkeit den Großteil ihrer Aufgaben aus dem Homeoffice erledigte. Für Besprechungen und Abstimmungen habe sie in der Firma allgemeine Besprechungsräume benutzt.

Auf Grund der vorstehenden Ausführungen liegen die Voraussetzungen für die Anerkennung der Aufwendungen für das Arbeitszimmer als Werbungskosten nicht vor, da der Dienstgeber (X.) der Bf einen dauerhaften Arbeitsplatz für die Verrichtung der Arbeit zur Verfügung gestellt hat und sie ihre Tätigkeit von dort aus verrichten kann.

Das Vorbringen der Bf, wonach es beruflich notwendig sei, weil sie sonst keinen Arbeitsplatz habe, wo sie so arbeiten könne, wie sie optimal arbeiten müsse (3 Personen in einer Abteilung, für die es zwei Arbeitsplätze im Büroraum der X. gebe) kann der Beschwerde daher nicht zum Erfolg verhelfen. Die Nutzung eines Arbeitsplatzes (Desk-Sharing) durch mehrere Personen trifft heutzutage auf zahlreiche Bürotätigkeiten zu und kann nicht als kausal für die Notwendigkeit eines häuslichen Arbeitszimmers betrachtet werden, zumal im ggstdl. Fall (2 Arbeitsplätze für 3 Personen) die weitaus überwiegende Nutzung des Arbeitsplatzes im Büro für jeden Mitarbeiter (in Bezug auf Urlaube, Krankenstände, unterschiedliche Arbeitszeiten und entsprechende Absprachen) gewährleistet ist. Angenehmere Arbeitsbedingungen zu Hause sind nach der Judikatur steuerlich nicht zu berücksichtigen.

Wie von der X. bestätigt, konnte die Bf für Besprechungen und Abstimmungen in der Firma allgemeine Besprechungsräume benutzen und hat diese auch benutzt.

Die Tätigkeit als FH Lektorin übte die Bf zufolge ihrer Ausführungen zu mehr als 50% zu Hause durch. Nach der Judikatur handelt es sich bei einer Lehrtätigkeit jedoch um eine Tätigkeit mit Mittelpunkt außerhalb des Arbeitszimmers. Dies gilt für Universitätslehrer, Vortragende und auch für Lehrbeauftragte mit fallweisen Online Vorlesungen (vgl. Jakom, EStG¹⁵, § 20, Tz. 52). Befindet sich – wie im vorliegenden Fall – der Mittelpunkt einer Tätigkeit nach dem typischen Berufsbild außerhalb eines Arbeitszimmers, so ist nicht darauf abzustellen, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht überwiegend im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benutzt wird (vgl. Jakom, EStG¹⁵, § 20, Tz. 51).

Auch diese Tätigkeit begründet daher keine Anerkennung der Aufwendungen für das Arbeitszimmer als Werbungskosten.

Die neue bezahlte Tätigkeit als Gemeinderätin, die die Bf erst im Jahr 2020 begonnen hat, stellt im Jahr 2019 kein Kriterium für ein Arbeitszimmer dar, zumal nach der Judikatur (vgl. UFS 12.04.2010, RV/0157-W/09) selbst die tatsächlich ausgeübte Tätigkeit einer Gemeinderätin die Notwendigkeit eines häuslichen Arbeitszimmers generell nicht rechtfertigt, da bei Politikern die betriebliche oder berufliche Tätigkeit schwerpunktmäßig außerhalb des Arbeitszimmers ausgeübt wird.

Teppich- und Vorhangreinigung, Entsorgung eines Teppichs, Spannteppich-Ersatz

Die Bf brachte vor, dass die von ihr geltend gemachten Kosten – Grundreinigung der Teppiche und Vorhänge im Arbeitszimmer – einmal pro Jahr im Rahmen ihres beruflich notwendigen Arbeitszimmers angefallen und daher absetzbar seien.

Gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit. a EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, nicht abzugsfähig.

Ausgaben für Teppich- und Vorhangreinigung, Entsorgungskosten eines Teppichs sowie Spannteppich-Ersatz fallen unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 EStG 1988 und sind daher nicht abzugsfähig (vgl. zB BFG 15.03.2021, RV/7106538/2019).

Die von der Bf geltend gemachten Aufwendungen, nämlich Ausgaben für Teppich- und Vorhangreinigung iHv EUR 215,00, Entsorgungskosten des Teppichs iHv EUR 20,00 sowie Spannteppich-Ersatz iHv EUR 154,76, waren daher nicht als Werbungskosten anzuerkennen.

Ausgaben für Telefonkrake

Ausgaben für Arbeitsmittel fallen unter den allgemeinen Werbungskostenbegriff. Aufwendungen für Arbeitsmittel sind abzugsfähig, wenn sie mit der beruflichen Tätigkeit in Zusammenhang stehen. Die Kosten für die Telefonkrake iHv EUR 58,75 sind beruflich veranlasst und werden daher als Werbungskosten anerkannt.

Portogebühren und Reiseaufwendungen

Diese Aufwendungen iHv EUR 115,74 werden als vorweggenommene Werbungskosten anerkannt.

Fortbildungskosten Studio A.

Die Kosten von EUR 270,00 für Fortbildungskosten Studio A. werden auf Grund der vorgelegten Arbeitsplatzbeschreibung (Antwortschreiben vom 07.03.2022) anerkannt.

Privatanteil Headset und Lautsprecher

Der Abzug eines Privatanteils ist gerechtfertigt. Es ist davon auszugehen, dass derartige Equipment auch privat genutzt wird. Die im Schätzungsweg ermittelte Höhe des Privatanteils von 40% ist angemessen.

Ergebnis

Insgesamt werden somit im Vergleich zur Beschwerdevorentscheidung **zusätzlich** Aufwendungen von **EUR 444,49** (Telefonkrake EUR 58,75, Fortbildungskosten EUR 270,00 und Portokosten EUR 115,74) als Werbungskosten anerkannt.

Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, werden daher insgesamt iHv **EUR 1.405,44** anerkannt.

Unzulässigkeit der Revision

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

Mit dem gegenständlichen Erkenntnis wird nicht über eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung entschieden. Die Feststellungen auf der Sachverhaltsebene betreffen keine Rechtsfragen und sind deshalb grundsätzlich keiner Revision zugänglich. Die entscheidungserheblichen Rechtsfragen zu den geltend gemachten Werbungskosten sind hingegen durch die zitierte höchstgerichtliche Judikatur ausreichend geklärt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Der Einkommensteuerbescheid 2019 wird abgeändert wie folgt:

*Berechnung der Einkommensteuer:**Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit**Übermittelte Lohnzettel laut Anhang**Bezugsauszahlende Stelle**stpfl. Bezüge (245)*

FH GmbH

6.092,35 €

X.

65.219,86 €

*Werbungskosten, die der**Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte*

- 1.405,44 €

Gewerkschaftsbeiträge laut Veranlagung

- 334,80 €

69.571,97 €

Gesamtbetrag der Einkünfte**69.571,97 €***Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):**Pauschbetrag für Sonderausgaben*

- 60,00 €

Zuwendungen gem. § 18 (1) Z.7 EStG 1988

- 440,00 €

Kirchenbeitrag

- 172,68 €

Einkommen**68.899,29 €***Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:**0 % für die ersten 11.000,00*

0,00 €

25 % für die weiteren 7.000,00

1.750,00 €

35 % für die weiteren 13.000,00

4.550,00 €

42 % für die weiteren 29.000,00

12.180,00 €

48 % für die restlichen 8.899,29

4.271,66 €

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge**22.751,66 €***Familienbonus Plus*

- 937,56 €

Verkehrsabsetzbetrag

- 400,00 €

Pendlereuro

- 60,00 €

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge**21.354,10 €***Die Steuer für die sonstigen Bezüge beträgt:**0 % für die ersten 620,00*

0,00 €

6 % für die restlichen 10.643,82

638,63 €

Einkommensteuer**21.992,73 €***Anrechenbare Lohnsteuer (260)*

- 21.520,38 €

Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988

- 0,35 €

Festgesetzte Einkommensteuer**472,00 €**

Wien, am 19. Juli 2022