

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache
Bf1, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Intercura Treuhand - und Revisionsgesellschaft
m.b.H., Bösendorferstraße 2, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 23. Juni 2021 gegen den
Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 25. Mai 2021 betreffend Einkommensteuer
(Arbeitnehmerveranlagung) 2018, Steuernummer
BF1StNr1 zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.
Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Das Finanzamt führte betreffend den Beschwerdeführer (Bf.) eine antragslose
Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2018 durch und berücksichtigte mit dem
Einkommensteuerbescheid vom 25. Mai 2021 unter den Sonderausgaben (neben dem
Pauschbetrag für Sonderausgaben) Zuwendungen gem. § 18 Abs. 1 Z. 7 EStG 1988 iHv € 100,00
und den Kirchenbeitrag iHv € 252,48.

Der Bf. erhob *Beschwerde* wie folgt:

Die Veranlagung des Jahres 2018 erfolgte im Rahmen der antragslosen
Arbeitnehmerveranlagung ohne Berücksichtigung von wesentlichen Werbungskosten und
Sonderausgaben. In der Beilage übermitteln wir Ihnen die Arbeitnehmerveranlagung 2018 in

welcher eine Werbungskostenpauschale für Journalisten und Sonderausgaben geltend gemacht wurden.

Die beigelegte Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2018 samt Beilage beinhaltet folgende Eintragungen / Positionen:

Genaue Bezeichnung Ihrer beruflichen Tätigkeit (z.B. Koch, Verkäuferin; nicht ausreichend ist Angestellte, Arbeiter)

Journalist / Pressesprecher

Zur Geltendmachung eines Berufsgruppenpauschales tragen Sie bitte ein:

... J: Journalist/innen ...

Beruf Zeiträume der Tätigkeiten: Beginn (TTMM) – Ende (TTMM)

J 0101 bis 3112

Summe aller Versicherungsprämien und -beiträge ...	KZ 455	1.712,9
--	--------	---------

Summe aller Beiträge sowie Rückzahlungen von Darlehen und Zinsen, die zur Schaffung und Errichtung oder Sanierung von Wohnraum geleistet wurden ...	KZ 456	9.996,-
---	--------	---------

Steuerberatungskosten	KZ 460	350,0
-----------------------	--------	-------

Außergewöhnliche Belastungen

Ausgaben für Kinderbetreuung ...	2.514,-
----------------------------------	---------

Das Finanzamt erließ eine teilweise stattgebende *Beschwerdevorentscheidung* und berücksichtigte

- Pauschbetrag für Werbungskosten
- Pauschbetrag für Sonderausgaben € 60,00
- Zuwendungen gem. § 18 Abs. 1 Z. 7 EStG 1988 € 100,00
- Steuerberatungskosten € 350,00
- Kirchenbeitrag € 252,48
- Außergewöhnliche Belastungen Kinderbetreuungskosten € 1.050,00
- Kinderfreibetrag für ein haushaltszugehöriges Kind gem. § 106a Abs. 1 EStG 1988 440,00

Die Begründung lautet:

Zur beantragten Journalistenpauschale:

Nicht als Journalisten gelten im Allgemeinen Personen, die fallweise Artikel oder Kommentare in Zeitungen veröffentlichen, sowie Pressereferenten oder Pressesprecher von Unternehmen oder anderen Institutionen, und zwar auch dann, wenn für sie ein Presseausweis ausgestellt wurde, weiters Mitarbeiter in Redaktionen, die grafische oder technische Arbeiten, Schreibarbeiten oder Kanzleiarbeiten bzw. sonstige Verwaltungsarbeiten und Hilfsdienste ausführen.

Da Sie laut eigenen Angaben als Pressesprecher tätig waren, konnte die Journalistenpauschale entsprechend nicht gewährt werden.

Zu den Kinderbetreuungskosten:

Als Kinderbetreuungskosten ohne Selbstbehalt sind im Jahr maximal € 2.300 pro Kind abzugsfähig. Da Ihrer Ehegattin bereits € 1.250,00 für das Kind ***D.F.*** als

Kinderbetreuungskosten gewährt wurden, können bei Ihnen nur noch € 1.050 berücksichtigt werden.

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).

Der *Vorlageantrag* wurde von der steuerlichen Vertretung des Bf. eingebracht wie folgt: Unserer Beschwerde gegen die antragslose Veranlagung wurde zwar entsprochen, das in der Arbeitnehmerveranlagung erklärte Berufsgruppenpauschale wurde jedoch nicht berücksichtigt. Im Namen und im Auftrag unserer Mandantschaft senden wir Ihnen eine berichtigte Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2018 in welcher statt dem Berufsgruppenpauschale die entsprechenden Werbungskosten wie in den Vorjahren geltend gemacht wurden (Reisekosten, Telefon und Arbeitszimmer).

Wenn ein Berufsgruppenpauschale nicht akzeptiert wird, sind die entsprechenden Werbungskosten geltend zu machen.

Die beigelegte berichtigte Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2018 beinhaltet folgende Eintragungen / Positionen:

Genaue Bezeichnung Ihrer beruflichen Tätigkeit (z.B. Koch, Verkäuferin; nicht ausreichend ist Angestellte, Arbeiter)

Journalist / Pressesprecher

Beruflich veranlasste Reisekosten	KZ 721	3264,66
-----------------------------------	--------	---------

Sonstige Werbungskosten	KZ 724	2332,36
-------------------------	--------	---------

Zur Geltendmachung eines Berufsgruppenpauschales tragen Sie bitte ein:

... J: Journalist/innen ...

Beruf	Zeiträume der Tätigkeiten: Beginn (TTMM) – Ende (TTMM)
-------	--

[blank]

Die Beilage 1 zur Arbeitnehmerveranlagung 2018 enthält Folgendes:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

Werbungskosten

...

Reisekosten (KZ 721)

Kilometergeld für Pressekonferenzen, Klausuren, etc.	3.264,66
--	----------

Sonstige Werbungskosten (KZ 724)

Arbeitszimmer im Wohnungsverband gem. Beilage	2.192,36
---	----------

Handykosten (ohne 50% Privatanteil)	140,00
-------------------------------------	--------

Gesamt	2.332,36
--------	----------

Die Beilage 2 zur Arbeitnehmerveranlagung 2018 enthält Folgendes:

Arbeitszimmer

Eigentumswohnung: 1... Wien, ...straße ...

Gesamtnutzfläche 71,35 m² (private und beruflich genutzte Wohnfläche ohne gemeinsam genutzte Flächen)

Arbeitszimmer 12,49 m² (Anteil 17,5 %)

Kaufpreis der Wohnung: ...

jährliche Abschreibung 1,5 % € 3.669,91

Zeitraum 01.01.-31.12.2018

Kosten	gesamt (netto)	Arbeitszimmer
	100%	17,50%
Abschreibung Arbeitszimmer 1,5%	3.669,91	642,23
Bk 1-12/18	2.224,39	389,27
Internet UPC	588,00	102,90
Strom	792,00	138,60
Wasser/Heizung	1.958,73	342,78
Haushaltsversicherung	315,96	55,29
Finanzierungskosten	2.978,77	521,28
Instandhaltung	0,00	0,00
	12.897,96	2.192,36

Die *Beschwerdevorlage* erfolgte mit nachstehendem Sachverhalt und Anträgen:

Sachverhalt:

Der Bf. bezieht Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Strittig ist, ob Kosten für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer berücksichtigt werden können.

Der Bf. ist als Pressesprecher für einen österreichischen Parlamentsclub tätig.

Der Aufgabenbereich des Bf. umfasst dabei u.a.: Verfassen von Presseaussendungen, die Vorbereitung von Pressekonferenzen, Medienbeobachtung, Journalistenkontakte und die Koordination mit Mitarbeitern der Ministeriumskabinette und Parteien.

Dem Bf. wird vom Arbeitgeber ein Arbeitsplatz zur Verfügung gestellt.

Im Rahmen seiner Tätigkeit legte der Bf. insgesamt 7773 km mit dem eigenen PKW zurück.

Dabei wurde diverse Pressekonferenzen, Klausuren und Medientermine angesteuert.

Stellungnahme:

Die in der BVE berücksichtigten Sonderausgaben (Personenversicherungen, Kosten für Wohnraumschaffung und € 350 Steuerberatungskosten) und Ausgaben für Kinderbetreuungskosten in Höhe von € 1.050 sind unstrittig und somit weiterhin anzuerkennen.

Auch die im Vorlageantrag beantragten Reisekosten erscheinen der ho. Behörde im Hinblick auf die Tätigkeit des Bf. als nachvollziehbar und glaubhaft. Das Kilometergeld in Höhe von € 3.264,66 kann somit berücksichtigt werden.

Für die Abzugsfähigkeit eines Arbeitszimmers müssen nach dem Gesetzestext des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 und der Judikatur des VwGH folgende Voraussetzungen erfüllt sein:

- Das Arbeitszimmer muss den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bilden.
- Das beruflich genutzte Arbeitszimmer ist nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen unbedingt notwendig.
- Der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum wird tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt.

Hinsichtlich des Mittelpunktes der gesamten beruflichen Tätigkeit ist auf das typische Berufsbild abzustellen. Bei einem Pressesprecher handelt es sich nach Ansicht der ho. Behörde um eine Person die regelmäßig in der Öffentlichkeit auftritt. Bei einer derartigen Tätigkeit prägt die außerhalb des Arbeitszimmers ausgeübte (Tätigkeits-)Komponente das Berufsbild entscheidend. Die mit der Tätigkeit verbundene (Tätigkeits-)Komponente, die auf das Arbeitszimmer entfällt, ist demgegenüber bei Beurteilung des Berufsbildes nicht wesentlich. Entsprechend geht die ho. Behörde davon aus, dass sich nach dem typischen Berufsbild eines Pressesprechers der Tätigkeitsmittelpunkt außerhalb des Arbeitszimmers befindet.

Auch im Hinblick auf die vorliegende Tätigkeitsbeschreibung müssen ein Großteil der angeführten Aufgaben (Pressekonferenzen, Kontakt mit Journalisten, Koordination mit diversen Personen) wohl außerhalb des im Wohnungsverband befindlichen Arbeitszimmers ausgeübt werden.

Die hohe Kilometerleistung und die zahlreichen Dienstreisen deuten ebenfalls auf einen Mittelpunkt der Tätigkeit außerhalb des Arbeitszimmers hin.

Insgesamt geht die ho. Behörde entsprechend von einem Mittelpunkt der Tätigkeit außerhalb des gegenständlichen Arbeitszimmers aus.

Zur Notwendigkeit des Arbeitszimmers:

Wenn dem Arbeitnehmer in den Räumlichkeiten des Arbeitgebers ein Arbeitszimmer zur Nutzung überlassen wird, so ist die steuerliche Anerkennung des privaten Arbeitszimmers grundsätzlich ausgeschlossen (vgl. VwGH 30. 6. 2015, 2013/15/0165; 18. 10. 2017, Ra 2016/13/0028; BFG 28. 9. 2015, RV/7104966/2014). Auch wenn in der Literatur durchaus die Meinung vertreten wird, dass etwa bei Desk-Sharing-Modellen die Voraussetzungen für ein Arbeitszimmer gegeben sind, vertritt die Finanzverwaltung weiterhin die Rechtsansicht, dass nur bei gänzlichem Entfall eines Arbeitszimmers beim Arbeitgeber die Verwendung eines eigenen Arbeitszimmers im Wohnungsverband als notwendig zu erachten ist.

Wenn der Bf. somit über „einen Schreibtisch am Dienstort verfügt“, ist die Nutzung des Arbeitszimmers im Wohnungsverband nach Ansicht der Finanzverwaltung nicht notwendig.

Zur tatsächlichen oder nahezu ausschließlichen Nutzung:

Da die Berücksichtigung der Kosten des im Wohnungsverband befindlichen Arbeitszimmers bereits aufgrund der vorigen beiden Punkte nicht möglich erscheint, waren keine weiteren Ermittlungen bezüglich der Nutzung des Arbeitszimmers anzustellen.

Im Ergebnis ist eine Berücksichtigung der mit dem Arbeitszimmer im Wohnungsverband in Zusammenhang stehenden Kosten nicht möglich.

Die ebenfalls unter dem Punkt sonstige Werbungskosten angeführten € 140 Handykosten

können demgegenüber berücksichtigt werden.

Es wird beantragt der Beschwerde im Sinne der obigen Ausführungen teilweise stattzugeben (= Gewährung der in der BVE gewährten Aufwendungen + Kilometergeld in Höhe von € 3.264,66 + Handykosten in Höhe von € 140, Abweisung der Kosten des Arbeitszimmers in Höhe von € 2.192,36).

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

Beruflich veranlasste Reisekosten:

Den iHv € 3.264,66 geltend gemachten Reisekosten liegt eine Aufstellung zugrunde, die folgende Eintragungen ausweist:

Datum/ Uhrzeit/ Fahrtstrecke/ KM Abfahrt/ KM Ankunft/ Summe gefahren/ Zweck der Fahrt
Auf Grund der Summe der beruflich zurückgelegten 7.773 km wurde multipliziert mit dem amtlichen Kilometergeld von € 0,42 pro km der Betrag iHv € 3.264,66 errechnet.

Das Finanzamt vertritt betreffend diesen Beschwerdepunkt die Ansicht, dass die beantragten Reisekosten im Hinblick auf die Tätigkeit des Bf. als nachvollziehbar und glaubhaft erscheinen. Das Kilometergeld iHv € 3.264,66 könne somit berücksichtigt werden.

Das Bundesfinanzgericht hegt keine Bedenken und wird der Beschwerde in diesem Punkt stattgegeben.

Arbeitszimmer im Wohnungsverband:

Der unter der Kennzahl 724 geltend gemachte Betrag iHv € 2.192,36 betrifft (abgesehen von der nachfolgend erörterten Position ‚Internet UPC‘) Kosten eines in der Eigentumswohnung des Bf. gelegenen 12,49 m² großen Raumes (Beilage 2 zur Arbeitnehmerveranlagung 2018).

Der Bf. übte im gesamten Jahr 2018 die Tätigkeit des Pressesprechers für einen (österreichischen) Parlamentsclub aus.

Ihm wurde vom Arbeitgeber ein Arbeitsplatz zur Verfügung gestellt (Beschwerdevorlage).

Er bekam ab dem 1.1.2018 zusätzlich zu den Social Media Agenden auch die gesamte Presseleitung für den Parlamentsklub überantwortet. In dieser Funktion war es erforderlich, dass er rasch auf aktuelle Ereignisse reagieren und sowohl an Abenden als auch an Wochenenden oft von zuhause aus tätig sein musste. Sein Aufgabenbereich umfasste unter anderem das Verfassen von Presseaussendungen, die Vorbereitung von Pressekonferenzen, Medienbeobachtung, Journalistenkontakte und die Koordination mit Mitarbeitern der Ministerienkabinette sowie der Parteien (Schreiben des Klubdirektors des Parlamentsklubs vom 14.2.2022, Beschwerdevorlage).

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 bestimmt:

Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

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.

Das Arbeitszimmer muss der Verkehrsauffassung entsprechend sowohl nach der Art der Tätigkeit als auch auslastungsbedingt notwendig sein. Die Notwendigkeit des häuslichen Arbeitszimmers ist hingegen nicht gegeben, wenn dem Steuerpflichtigen ein Arbeitsplatz an seiner Dienststelle zur Verfügung steht (VwGH 18.10.2017, Ra 2016/13/0028; 30.06.2015, 2013/15/0165; 08.05.2003, 2000/15/0176.). Auch der freiwillige Verzicht auf die Nutzung eines Büros beim Arbeitgeber führt nicht zu einer Notwendigkeit des häuslichen Arbeitszimmers (VwGH 30.06.2015, 2013/15/0165; BFG 30.06.2017, RV/71002215/2011; 28.09.2015, RV/7104966/2014) (BFG vom 23.06.2021, RV/5101351/2018).

Verfügte der als Parlamentsclub-Pressesprecher tätige Bf. über einen ihm von seinem Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Arbeitsplatz, war eine Reihe von Tätigkeiten in öffentlichen Räumen zu erbringen (wie bspw. Pressekonferenzen, Journalistenkontakte, Veranstaltungen in den Bundesländern (die vorgelegte Reisekostenaufstellung weist meist zweitägige aus)) und erforderte es seine Funktion (darüber hinaus), dass er auch an Abenden und Wochenenden tätig sein musste, welche (Abend- und Wochenend-)Tätigkeiten zuhause bzw. von zuhause aus erfolgten, kann nicht davon gesprochen werden, diese Tätigkeiten hätten das im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer zum Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit des Bf., wie in der zitierten Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d normiert, gemacht.

Die Beschwerde wird daher in diesem Punkt als unbegründet abgewiesen.

Internet UPC:

Die Aufwendungen der Werbungskostenposition Internet UPC teilen nicht (automatisch) das Schicksal der Kosten des Arbeitszimmers im Wohnungsverband, vielmehr sind diese Aufwendungen, wenn beruflich veranlasst, auch bei der nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 gebotenen Nichtanerkennung eines Arbeitszimmers als Werbungskosten anzuerkennen. Diese Aufwendungen, an deren beruflicher Veranlassung auf Grund der obigen Ausführungen zum Arbeitszimmer im Wohnungsverband kein Zweifel besteht, werden daher gemäß dem Prozentsatz der Arbeitsmittel KZ 719 (AfA Computer lt AVZ abzüglich 40% PA), somit iHv (€ 588,00 - 40% Privatanteil =) € 352,80 als Werbungskosten anerkannt.

Handykosten:

Das Finanzamt vertritt betreffend diesen Beschwerdepunkt die Ansicht, die unter dem Punkt

sonstige Werbungskosten angeführten € 140 Handykosten könnten berücksichtigt werden. Auf das oben zu den Reisekosten Gesagt wird verwiesen und der Beschwerde in diesem Punkt stattgegeben.

Berechnung der Werbungskosten:

Reisekosten	3.264,66 €
Internet UPC	352,80 €
Handykosten	140,00 €
Werbungskosten	3.757,46

Berechnung der Einkommensteuer (Beträge in €):

Einkünfte aus nichtselbstständigen Arbeit (KZ 245)	65.923,17
Werbungskosten	-3.757,46
Gesamtbetrag der Einkünfte	62.165,71
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):	
Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00
Zuwendungen gem. § 18 (1) Z 7 EStG 1988	-100,00
Steuerberatungskosten	-350,00
Kirchenbeitrag	-252,48
Außergewöhnliche Belastungen:	
Kinderbetreuungskosten	-1.050,00
Kinderfreibetrag	-440,00
Einkommen	59.913,23
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 restlichen 28.913,23	12.143,56
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	18.443,56
Verkehrsabsetzbetrag	-400,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	18.043,56
Die Steuer für die sonstigen Bezüge beträgt:	
0 % für die ersten 620,00	0,00
6 % für die restlichen 9.160,58	549,63
Einkommensteuer	18.593,19
Anrechenbare Lohnsteuer (KZ 260)	-21.486,07
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	-0,12
Festgesetzte Einkommensteuer	-2.893,00

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.

Diese Voraussetzungen sind im vorliegenden auf der Sachverhaltsebene zu lösendem Fall nicht gegeben.

Wien, am 25. November 2022