

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, betreffend Beschwerde vom 13. Juli 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 1. Juli 2022 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2021 beschlossen:

- I. Der angeführte Bescheid vom 1. Juli 2022 sowie die Beschwerdevorentscheidung vom 10. November 2022 werden gemäß § 278 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.
- II. Gegen diesen Beschluss ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Begründung

I. Verfahrensgang

In seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2021 beanspruchte der Beschwerdeführer unter anderem „*Ausgaben im Jahr 2021 für ergonomisch geeignetes Mobiliar für Homeoffice* (z.B. Schreibtisch, Drehstuhl, Schreibtischlampe) bei zumindest 26 Homeoffice-Tagen“.

Mit Bescheid vom 1.7.2022 setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer 2021 fest, ohne die beantragten Ausgaben für ergonomisch geeignetes Mobiliar für Homeoffice in der Höhe von 80,00 Euro zu berücksichtigen und begründete dies damit, dass aus dem Lohnzettel Ihres Arbeitgebers/Ihrer Arbeitgeberin nicht hervorgehe, dass er im Veranlagungsjahr an zumindest 26 Tage im Homeoffice gearbeitet hätte.

Mit Schreiben vom 13.7.2022 bekämpfte der Beschwerdeführer den Einkommensteuerbescheid 2022 und machte geltend im Jahr 2021 an ***5*** Tagen ausschließlich im Home-Office tätig gewesen zu sein. Er übermittelte eine „***1***“, ein Schreiben seines Arbeitgebers ***2***, aus der die Anordnung zur Tätigkeit von zu Hause aus hervorgehe. Sein Arbeitgeber habe die Home Office Tage leider nicht gemeldet. Darüber

hinaus übermittelte er ein Schreiben des ***2*** ***3***, der diese Anweisungen bestätigen würde.

Mit Beschwerdevereentscheidung vom 10.11.2022 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab und führte aus:

„Da trotz Ersuchens um Ergänzung vom 20.9.2022 kein berichtigter Jahreslohnzettel (L 16) 2021 Ihres Arbeitgebers, in welchem die Anzahl der absolvierten Homeoffice-Tage ersichtlich ist, nachgereicht wurde (der Ihrem Antwortschreiben beigefügte Jahreslohnzettel war vielmehr ident mit dem im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2021 vom 1.7.2022 erfassten Lohnzettel), konnten die damit zusammenhängenden Werbungskosten nicht berücksichtigt werden.

Das Finanzamt ist generell an die von den Arbeitgebern erstellten und elektronisch übermittelten Jahreslohnzettel inhaltlich gebunden.

Eine amtswegige Korrektur bzw Erfassung der Homeoffice- Tage kann nicht von amtswegen durchgeführt werden.

Da somit keine Abänderung konnte keine Abänderung des angefochtenen Bescheides durchgeführt werden konnte war die Beschwerde abzuweisen.

Es wird jedoch darauf hingewiesen, dass im Falle einer eventuell später erfolgenden (elektronischen) Übermittlung eines berichtigten Jahreslohnzettels eine automatische Wiederaufnahme gemäß § 303 BAO und in weiterer Folge ein neuerlicher Erstbescheid 2021 ergehen wird.“

Mit Schreiben vom 15.11.2022 beantragte der Beschwerdeführer die Vorlage seiner Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht.

Mit Schreiben vom 9.1.2022 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

II. Aufhebung und Zurückverweisung

1. Rechtlicher Rahmen

§ 26 Z 9 EStG idF BGBl. I Nr. 52/2021 lautet:

9. Der Wert der digitalen Arbeitsmittel, die der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer für seine berufliche Tätigkeit unentgeltlich überlässt, und ein Homeoffice-Pauschale nach Maßgabe folgender Bestimmungen:

a) Das Homeoffice-Pauschale beträgt bis zu drei Euro pro Tag, an dem der Arbeitnehmer seine berufliche Tätigkeit auf Grund einer mit dem Arbeitgeber getroffenen Vereinbarung ausschließlich in der Wohnung ausübt (Homeoffice-Tag); es steht für höchstens 100 Tage im Kalenderjahr zu.

b) Übersteigt das von mehreren Arbeitgebern nicht steuerbar ausgezahlte Homeoffice-Pauschale insgesamt den Betrag von 300 Euro pro Kalenderjahr, stellt der übersteigende Teil steuerpflichtigen Arbeitslohn dar, der in der Veranlagung zu erfassen ist.

§ 16 Abs 1 Z 7 EStG idF BGBl. I Nr. 52/2021 lautet:

Ausgaben für Arbeitsmittel (zB Werkzeug und Berufskleidung). Ausgaben für digitale Arbeitsmittel zur Verwendung eines in der Wohnung eingerichteten Arbeitsplatzes sind um ein Homeoffice-Pauschale gemäß § 26 Z 9 und Werbungskosten gemäß Z 7a lit. b zu kürzen. Ist die Nutzungsdauer der Arbeitsmittel länger als ein Jahr, ist Z 8 anzuwenden.

§ 16 Abs 1 Z 7a EStG idF BGBl. I Nr. 52/2021 lautet:

Ausgaben und Beträge eines Arbeitnehmers, der seine berufliche Tätigkeit in der Wohnung (im Homeoffice) erbringt und bei dem keine Ausgaben für ein Arbeitszimmer gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d berücksichtigt werden:

- a) Ausgaben für ergonomisch geeignetes Mobiliar (insbesondere Schreibtisch, Drehstuhl, Beleuchtung) eines in der Wohnung eingerichteten Arbeitsplatzes bis zu insgesamt 300 Euro (Höchstbetrag pro Kalenderjahr), wenn der Arbeitnehmer zumindest 26 Homeoffice-Tage gemäß § 26 Z 9 lit. a im Kalenderjahr geleistet hat. Übersteigen die Anschaffungs- oder Herstellungskosten insgesamt den Höchstbetrag, kann der Überschreibungsbetrag innerhalb des Höchstbetrages jeweils ab dem Folgejahr bis zum Kalenderjahr 2023 geltend gemacht werden. Z 8 ist nicht anzuwenden.*
- b) Soweit das Homeoffice-Pauschale gemäß § 26 Z 9 lit. a den Höchstbetrag von drei Euro pro Homeoffice-Tag nicht erreicht, die Differenz auf drei Euro.*

§ 124b Z 374 EStG 1988 lautet:

§ 16 Abs. 1 Z 7a lit. a und § 16 Abs. 3 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 52/2021 sind erstmalig bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2020 anzuwenden. Abweichend davon gilt für die Veranlagung der Kalenderjahre 2020 und 2021 Folgendes:

– Ausgaben im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 7a lit. a, die im Kalenderjahr 2020 getätigt wurden, sind zu berücksichtigen, wenn der Arbeitnehmer seine berufliche Tätigkeit für den Arbeitgeber an zumindest 26 Tagen im Jahr 2020 ausschließlich in der Wohnung ausgeübt hat. Der

Höchstbetrag beträgt für das Kalenderjahr 2020 150 Euro. Der Antrag auf Berücksichtigung dieser Kosten stellt ein rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO dar.

– Der Höchstbetrag gemäß § 16 Abs. 1 Z 7a lit. a beträgt für das Kalenderjahr 2021 300 Euro. Er vermindert sich um den Betrag, der im Kalenderjahr 2020 für Ausgaben im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 7a lit. a berücksichtigt worden ist.

2. Aufhebung und Zurückverweisung

Im angefochtenen Bescheid ist die belangte Behörde zu Unrecht davon ausgegangen, dass hinsichtlich der Leistung bzw der Anzahl von Home-Office-Tagen im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung des Beschwerdeführers eine Bindung an die Angaben im Lohnzettel des Arbeitsgebers besteht. Dass also, wenn der Arbeitgeber im Lohnzettel des Arbeitnehmers keine Home-Office-Tage gemeldet hat, solche zwingend nicht vorliegen.

Die belangte Behörde verweist diesbezüglich darauf, dass der Arbeitgeber gemäß § 1 Z 17 Lohnkontenverordnung 2006 verpflichtet ist, die Anzahl der Homeoffice-Tage im Sinne des § 16 Abs 1 Z 7a lit a und des § 26 Z 9 lit a EStG 1988, an denen der Arbeitnehmer seine berufliche Tätigkeit für den Arbeitgeber ausschließlich in seiner Wohnung ausgeübt hat, im Lohnkonto einzutragen. Aus § 84 Abs 1 EStG 1988 ergibt sich weiter die Verpflichtung zur Übermittlung der Lohnzettel durch den Arbeitgeber, wobei im Lohnzettel die im amtlichen Formular vorgesehenen für die Erhebung von Abgaben maßgeblichen Daten enthalten sein müssen.

Zur Bezugnahme der belangten Behörde auf diese Bestimmungen ist eingangs festzuhalten, dass sich sowohl die Regelungen der Lohnkontenverordnung als auch jene des § 84 EStG 1988 an den Arbeitgeber, nicht aber an den Arbeitnehmer, richten.

Beim Lohnzettel handelt es sich um eine Privaturkunde und eine gegenüber anderen Beweismitteln erhöhte Beweiskraft oder gar eine formelle Bindungswirkung von Lohnzetteln ist dem Abgabenverfahrensrecht fremd (UFSW 1.10.2012, RV/0519-W/12). Hinsichtlich ihrer inhaltlichen Richtigkeit unterliegen Privaturkunden der freien Beweiswürdigung (BFG 26.3.2014, RV/2100210/2012, mwN). Bei der Veranlagung zur Einkommensteuer besteht keine Bindung an Feststellungen im Lohnsteuerverfahren, vielmehr ist die Einkommensteuerveranlagung von einem Lohnsteuerverfahren unabhängig (VwGH 22.9.2000, 98/15/0014; UFSW 8.3.2013, RV/1985-W/10; Kirchmayr/Schaunig in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²² § 84 Rz 1). Daraus folgt, dass die Voraussetzungen für den Abzug von Werbungskosten eigenständig zu ermitteln sind. Dies gilt somit auch für das gegenständliche Beschwerdeverfahren.

Dessen ungeachtet hat aber der Lohnzettel wesentliche Bedeutung für die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen (*Kirchmayr/Schaunig* in Doralt/Kirchmayr/Mayr/ Zorn, EStG²² § 84 Rz 1, die exemplarisch auf BFG 20.6.2018, RS/3100004/2018, verweisen).

Der Lohnzettel ist aufgrund der Eintragungen im Lohnkonto auszuschreiben, die Daten, die in das Lohnkonto einzutragen sind, ergeben sich aus § 76 Abs 1 EStG 1988 und der Lohnkontenverordnung 2006 (*Kirchmayr/Schaunig* in Doralt/Kirchmayr/Mayr/ Zorn, EStG²² § 84 Rz 20). Im Ergebnis ist der Lohnzettel somit einem Kontoauszug vergleichbar (*Knechtli* in Wiesner/Grabner/Knechtli/Wanke, § 84 Anm 28). Somit ist der Lohnzettel „eine zentrale Komponente zur Feststellung, Plausibilisierung und Nachvollziehbarkeit der Besteuerungsgrundlagen nach dem EStG“, daraus folgt: „Für die Abgabenbehörde besteht aber keine Bindung an den Lohnzettel; er hat nur eine - wenn auch wesentliche – Indizwirkung“ (*Kirchmayr/Schaunig* in Doralt/Kirchmayr/Mayr/ Zorn, EStG²² § 84 Rz 20 mwN).

Gemäß § 166 BAO kommt im Abgabenverfahren alles als Beweismittel kommt in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist. Nach § 167 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Dies gilt auch für den Beschwerdefall.

Im Beschwerdefall ist die belangte Behörde - wie bereits dargestellt – zu Unrecht davon ausgegangen, dass auf Grund des Umstandes, dass im Lohnzettel keine Home-Office-Tage ausgewiesen sind, (zwingend) von einem Nichtvorliegen solcher Tage auszugehen wäre. Sie hat daher die vom Beschwerdeführer erstatteten Angaben und Beweismittel nicht näher gewürdigt und dazu keine Erhebungen – insbesondere beim Arbeitgeber (betreffend die inhaltliche Richtigkeit des Lohnzettels bzw das Zutreffen der Angaben des Beschwerdeführers) – vorgenommen. Dies wird nunmehr von der belangten Behörde nachzuholen sein. Auch wenn keine Home-Office-Tage im Lohnzettel angeführt sind, können trotzdem Home-Office-Tage geleistet worden und – im Beschwerdefall - die Angaben des Arbeitnehmers zutreffend sein.

Weiters wird die belangte Behörde zu klären haben, ob ein Home-Office-Pauschale im Rahmen der „sonstigen Werbungskosten“ (im Betrag von ***4*** Euro) geltend gemacht wurde. Auch diesbezüglich gelten die obigen Ausführungen des Bundesfinanzgerichts, nämlich, dass keine Bindungswirkung an den Lohnzettel besteht.

Ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss des Verwaltungsgerichtes weder als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen (§ 260 BAO) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs 2 BAO, § 86a Abs 1 BAO) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs 3, § 261 BAO) zu erklären, so kann das Verwaltungsgericht gemäß § 278 Abs 1 BAO mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdeentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs

1 BAO) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Eine solche Aufhebung ist unzulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist.

Diese Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen (VwGH 28.11.1997, 2007/15/0164)

Dem Gesetzesbegriff "*Billigkeit*" ist die Bedeutung "*berechtigte Interessen der Partei*" beizumessen ist (VwGH 21.2.2005, 2001/17/0075). Billig ist die Zurückverweisung jedenfalls schon deshalb, weil gegenüber einer Partei bereits im Verfahren vor der Abgabenbehörde ein mängelfreies, die Parteienrechte wahrendes Ermittlungsverfahren nach den §§ 114 ff BAO durchzuführen ist. Abgesehen davon würden im Falle eines Erkenntnisses des BFG dem Beschwerdeführer kostenfreie Rechtsschutzmöglichkeiten genommen.

Unter „Zweckmäßigkeit“ ist das „*öffentliche Interesse*“ zu verstehen. Es ist nicht zweckmäßig, also nicht im öffentlichen Interesse, wenn es wegen des Unterbleibens wesentlicher Erhebungen durch die belangte Behörde zu einer Verlagerung nahezu des gesamten Verfahrens vor die Rechtsmittelbehörde käme (vgl VwGH 21.11.2002, 2002/20/0315). Es ist nicht im Sinn des Gesetzes, wenn die Rechtsmittelbehörde, statt ihre (umfassende) Kontrollbefugnis wahrnehmen zu können, jene Behörde ist, die erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt ermittelt und einer Beurteilung unterzieht. Abgesehen davon würden im Falle eines Erkenntnisses des BFG dem Beschwerdeführer kostenfreie Rechtsschutzmöglichkeiten genommen.

Auf Grund der Art der noch durchzuführenden Erhebungen ist es nicht zu erwarten, dass diese Ermittlungen durch das Bundesfinanzgericht rascher durchgeführt werden könnten oder zu einer Kostenersparnis herbeiführen würden. Da - wie bereits dargestellt – bisher keine inhaltliche Auseinandersetzung mit dem Vorbringen des Beschwerdeführers erfolgte, ist es auch im Sinne der Zweckmäßigkeit, Raschheit und Kostenersparnis sinnvoll, dass Verfahren von der belangten Behörde führen zu lassen, die zum einen die Ergebnisse unmittelbar der Beschwerdeführerin vorhalten und zum anderen weitere sich als notwendig ergebende Ermittlungen unmittelbar durchführen kann.

Im Hinblick auf das Kriterium der Zweckmäßigkeit stehen also keine öffentlichen Interessen einer Aufhebung unter Zurückverweisung entgegen. Auch erscheint es zudem nicht im Interesse der Raschheit gelegen, dass eine weitere Behörde, nämlich das BFG, in demselben Sachverhaltskomplex Ermittlungsaufträge vergibt, Vorhalteverfahren durchführt, und die jeweils andere Partei von Antworten, Eingaben und Stellungnahmen in Kenntnis setzt (vgl. BFG 23.12.2021, RV/7100791/2018).

Die Behörde hat daher die erforderlichen Ermittlungen durchzuführen, um den tatsächlichen Sachverhalt aufklären zu können.

Abstellend auf diese Erwägungen sprach daher die vom Gericht vorgenommene Ermessensübung im vorliegenden Fall für eine Aufhebung unter Zurückverweisung gemäß § 278 BAO.

Gemäß § 278 Abs. 2 BAO tritt durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

Gemäß § 278 Abs. 3 BAO sind die Abgabenbehörden im weiteren Verfahren an die für die Aufhebung maßgebliche, im aufhebenden Beschluss dargelegte Rechtsanschauung gebunden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss 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.

Wien, am 17.01.2023