

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 22. Juni 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 12. Mai 2020 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Strittig ist die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer des Beschwerdeführers (Bf.) in Ürt1-Ö („Ort 1-Ö) in Österreich als Werbungskosten.

Der Bf. ist seit 1.4.2012 mit einem unbefristeten Vertrag bei einer ausländischen Dienstgeberin, der Firma A-Staat 2 („Firma A-Staat 2“, oder auch „Dienstgeberin“), mit Sitz in den Staat 2 („Staat 2“) als Head of Group Energy Procurement (Leiter des globalen Bereichs Energie) beschäftigt. Die Firma A-Staat 2 ist in einer Vielzahl von Staaten im Bereich der X-Branche tätig.

Der Bf. erklärte Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit mit Lohnsteuerabzug.

Im **Dienstvertrag** mit der Firma A-Staat 2 (übersetzt von der steuerlichen Vertretung) heißt es - auszugsweise festgehalten - wie folgt:

„ ... 2. *Verpflichtungen*

2.1. *Der Dienstnehmer bekleidet die Position „Leiter Konzerneinkauf Energie“.*

2.2. Die Dienstpflichten des Dienstnehmers als Leiter Konzerneinkauf Energie umfassen ohne Eingrenzung die im Anhang 1 zu dieser Vereinbarung festgelegten Pflichten.

2.3. Darüber hinaus hat der Dienstnehmer alle Pflichten zu erfüllen, welche dem Dienstnehmer von oder im Namen von der Dienstgeberin aufgetragen werden und sich auf das Geschäft von der Dienstgeberin beziehen.

2.4. Der Dienstnehmer soll auf Ersuchen der Dienstgeberin zu jeder Zeit auch bereit sein, seine Arbeit für konzernzugehörige Gesellschaften zu erbringen.

...

3. Arbeitszeit / Überstunden / Arbeitsort

3.1. Der Dienstnehmer hat seine Dienstverpflichtungen nach diesem Vertrag auf Vollzeitbasis (zumindest 40 Wochenstunden) zu erbringen, Die normalen Büroöffnungszeiten der Dienstgeberin sind jeweils von 8h00 bis 18h00 von Montag bis Freitag mit 1 Stunden unbezahlte Mittagspause. Der Dienstnehmer ist verpflichtet jedenfalls in der Kernzeit zwischen 10h00 und 16h00 von jeweils Montag bis Freitag zu arbeiten (Kernzeitstunden). Der Linienmanager des Dienstnehmers bestätigt dem Dienstnehmer den Arbeitsumfang, welchen der Dienstnehmer in der Normalarbeitszeit und außerhalb der Kernarbeitszeit zu erfüllen hat.

3.2. Der Dienstnehmer muss fallweise auch an Wochenenden und / oder an gesetzlichen Feiertagen und oder auch über 40 Wochenstunden arbeiten, wenn diese Zusatzarbeit erforderlich ist, um die angemessene Erfüllung der Dienstnehmerpflichten nach diesem Vertrag zu erfüllen (Überstundenarbeit).

3.3. Ausreichende Vergütung für Überstundenarbeit gilt mit dem vereinbarten Gehalt als abgegolten und daher besteht kein Anspruch auf zusätzliche Überstundenvergütung.

3.4. Der Dienstnehmer übt grundsätzlich die Arbeit am Sitz der Gesellschaft der Dienstgeberin an der Adresse xxx aus. Die Dienstgeberin ist berechtigt den Arbeitsort des Dienstnehmers auch in das Wohnsitzland oder außerhalb des Wohnsitzlandes zu verlegen.

3.5. Der Dienstnehmer anerkennt und bestätigt, dass er sehr oft und intensiv Reisetätigkeiten zur Erfüllung seines Aufgabengebiets unternehmen wird.

3.6. Dem Dienstnehmer ist es bei Gelegenheiten und mit vorheriger Zustimmung des Linien-Manager erlaubt vom Wohnsitz aus zu arbeiten (Heimarbeit vom Wohnsitz aus).

...

5. Gehalt

5.1. Dem Dienstnehmer gebührt ein Jahresbruttogehalt in Höhe von xxx.xxx EUR oder entsprechend anteilig, falls das Dienstverhältnis nicht das gesamte Kalenderjahr umfasst (=Gehalt). Das Gehalt wird in 12 monatlichen Teilen mit Monatsende durch Überweisung auf ein Bankkonto, das der Dienstnehmer bekannt gibt, überwiesen.

5.2. Der Dienstnehmer hat keinen Anspruch auf ein zusätzliches Urlaubsgeld. Dieses ist bereits im vereinbarten Jahresgehalt eingerechnet und enthalten. ...“

Im Anhang 1 zum Dienstvertrag wird festgehalten:

„Beschreibung der Dienstpflichten des Group Head

1. Die wesentlichste Aufgabe des Dienstnehmers um die Rolle zu erfüllen, ist die Energieeinkaufstrategie der Gruppe zu definieren und zu implementieren. Dies umfasst die Auswahl der richtigen Anbieter und Lieferanten und das Risiko- und Strategiemangement in jedem Land/Region während der Arbeit für die Dienstgeberin um die Energienachfrage zu steuern und den Verbrauch zu reduzieren, damit der gesamte Energieverbrauch reduziert wird.

2. Der Dienstnehmer soll der Dienstgeberin auch ermöglichen, die Hauptziele der Energiebeschaffung zu erreichen, welche umfassen:

a. die gesamten Energiekosten der Dienstgeberin-Gruppe (=ca. xxx Millionen Pfund) zu optimieren, sodass

i. die Auswirkung der Energiekosten auf die Einkommensvolatilität minimiert wird, ohne einen Preisaufschlag über dem langfristigen Marktpreis zu erleiden

ii. ein hohes Ausmaß an Kostensicherheit im jeweiligen Geschäftsjahr zu gewährleisten

iii. Vermeidung von Preiserhöhungen und Nutzung von Möglichkeiten des Energiepreisverfalls

iv. Klare und einheitliche Unternehmensgrundsätze, welche die Risiken limitieren und

v. einen effizienten und professionellen Beschaffungsvorgangsprozess einzurichten, der die Integration von Akquisitionen ermöglicht

b. die Schaffung proaktiver Nachfragemanagementstrategien

c. die effiziente Integration der xxx-Energieanforderungen und die Herbeiführung von Integrationsersparnissen im Ausmaß von x.xxx.xxx Pfund.

3. Der Dienstnehmer ist auch verantwortlich für die Erhöhung der Effizienz und Effektivität der

a. Umsetzungsprozesse: das umfasst auch und ist nicht beschränkt auf Fixierung und Lockerung der Preise, Berichterstattung, Abstimmungsarbeiten, Fakturierung und Rechnungskontrolle; und

b. Strategieprozess: das umfasst auch und ist nicht beschränkt auf Auswahl der Lieferanten, Ausarbeitung von Regelwerken zur Aufgabenerfüllung, Verhandlung von bedeutenden Verträgen, Erreichen von bester Praxis und Nachfragesteuerung.

4. Der Dienstnehmer hat in seiner Rolle und mit seiner Funktion auch die Verantwortung die Organisation zu gestalten und die Unternehmensgrundsätze und Prozesse festzulegen, um die Strategie zu verbessern und die Wirksamkeit der Arbeitsprozesse besonders in Zusammenhang mit den wichtigen Entscheidungsträgern zu optimieren. ...“

Im **Einkommensteuerbescheid 2018** versagte das Finanzamt den Abzug der Aufwendungen für das Arbeitszimmer in Höhe von € 7.170,83. Es verwies auf die Begründung des Vorjahresbescheides/der Beschwerdevereinscheidung.

In der **Beschwerde** gegen den Einkommensteuerbescheid 2018 brachte der Bf. vor, seine Tätigkeit als Head of Group von seinem Wohnsitz in Österreich auszuüben, dies sei im Dienstvertrag vereinbart. Im Staat 2 habe er kein Büro.

Er behalte seinen Wohnsitz in Österreich bei und begründe im Staat 2 keinen weiteren Wohnsitz. Gemäß Artikel 4 Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) Österreich-Staat 2 sei daher Österreich als Ansässigkeitsstaat zu qualifizieren und stehe nach dem Abkommen Österreich somit das primäre Besteuerungsrecht an seinem weltweiten Einkommen zu. Der Staat 2 habe grundsätzlich nur das Recht, bestimmte Einkünfte aus dem Staat 2 zu besteuern.

Als Werbungskosten für sein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer habe er die Abschreibung bezüglich der Wohnungssanierung sowie Strom, Gas und Wasser, entfallend auf den Anteil seines Arbeitszimmers, angesetzt. Es habe keine Kostenersätze oder Vergütungen seitens der Dienstgeberin gegeben. Diverse Unterlagen waren beigelegt.

Das Finanzamt erließ unter Anführung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 und der Grundsätze der Judikatur des VwGH eine **abweisende Beschwerdevereinscheidung (BVE)**. Aufgrund der vorgelegten Arbeitsplatzbeschreibung des Bf. sei eindeutig erkennbar, dass der Mittelpunkt seiner Tätigkeit nicht das Arbeitszimmer bilde. Selbst wenn Tätigkeiten im häuslichen Arbeitszimmer durchzuführen seien, sei sein Hauptaufgabenbereich außerhalb dieses Zimmers.

Der Bf. brachte den **Vorlageantrag** ein und schilderte seine grundsätzlichen Aufgaben sowie diverse Tätigkeitsbereiche (gleichlautend wie bereits im Verfahren RV/7105184/2019, festgehalten auf Seite 6 des gegenständlichen Erkenntnisses, „Tätigkeitsfeld“). Er erhalte keinen Kostenersatz für das Arbeitszimmer, lediglich Aufwendungen für Büromaterial (wie z. B.

Toner oder Papier) ersetze ihm die Dienstgeberin. Auch wenn er viele Dienstreisen mache, arbeite er im Home-Office. Der Bf. könnte seinen Job ohne das Arbeitszimmer nicht ausüben.

Verfahren vor dem BFG

An den Bf. erging folgender **Vorhalt vom 22.03.2024**:

„Sie werden ersucht, nachfolgend angeführte Fragen zu beantworten und alle Ihre Angaben dokumentierenden Unterlagen - soweit nicht schon im Verfahren beigebracht - vorzulegen:

Weicht der für 2018 zu beurteilende Sachverhalt hinsichtlich Dienstvertrag, Tätigkeitsfeld, Aufgabengebiete, Reisetätigkeit, Zustimmung des Line-Managers zum Homeoffice, etc., von jenem der Vorjahre (siehe hiezu das Erkenntnis vom 30.08.2023, RV/7105184/2019, betreffend Ihre Veranlagung zur Einkommensteuer 2016 und 2017) ab oder ist er gleich geblieben? Wenn er abweicht, so legen Sie die abweichenden Punkte dar und geben bitte die diese Angaben dokumentierenden Unterlagen - sofern in einer Fremdsprache, in beglaubigter deutscher Übersetzung - bei.

Legen Sie bitte folgende Unterlagen (in beglaubigter deutscher Übersetzung) bei:

1. *Reisekostenabrechnungen mit der Dienstgeberin für 2018*
2. *Vorlage von Abrechnungen über Büromaterial für 2018.*
3. *Vorlage einer Aufstellung, aus der zu ersehen ist, an welchen Tagen im Jahr 2018 Sie*
 - am Sitz der Dienstgeberin im Staat 2,*
 - auf Dienstreisen,*
 - im homeoffice an Ihrem Wohnsitz in Österreich und*
 - im Urlaub bzw.*
 - allenfalls im Krankenstand waren.*
4. *Nachweise, die Ihr Vorbringen zu dokumentieren vermögen, dass Sie im Jahr 2018 Ihre Tätigkeit im Homeoffice in Österreich ausgeübt haben. ... “*

Der Bf. gab in seiner **Vorhaltsbeantwortung vom 11.03.2024** an:

„Bezüglich der von Ihnen gestellten Frage, ob der zu beurteilende Sachverhalt 2018 hinsichtlich Dienstvertrag, Aufgabengebiete, Reisetätigkeit, Zustimmung des Line-Managers zum Homeoffice, etc. von jenem der Vorjahre abweicht, teile ich Ihnen mit, dass er im Jahr 2018 gleichgeblieben ist.

Dies heiÙe, dass es für mich im Jahr 2018 keine wesentliche Änderung des zu beurteilenden Sachverhaltes im Vergleich zu den Vorjahren 2016 und 2017 gegeben hat.“

Im Erkenntnis des BFG vom 30.08.2023, RV/7105184/2019, betreffend **Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2016 und 2017 des Bf.** war das BFG bezüglich des „häuslichen Arbeitszimmers“ zu folgendem Sachverhalt gelangt:

„Der Bf. arbeitete in den Jahren 2016 und 2017 auf Basis des am 01.04.2012 begonnenen Dienstverhältnisses mit der ausländischen Firma A-Staat 2 als Leiter des globalen Bereichs Energie. Sein in der Vorhaltsbeantwortung vom 05.03.2019 beschriebenes Tätigkeitsfeld ist unstrittig und wird der Entscheidung zugrunde gelegt.“

Das „**Tätigkeitsfeld**“ umfasste folgende Aufgaben:

- *„Meine Tätigkeit für die Dienstgeberin als Leiter des globalen Bereichs Energie erfordert, dass ich einerseits die Tätigkeiten im Büro in Ort 1-Staat 2 (im „Ort 1-Staat 2“) leite, aber auch bei vielen Dienstgeber-Betrieben europaweit vor Ort Verhandlungen führe/Entscheidungen treffe und das lokale Management unterstütze.*
- *Viele Dienstreisen nach Mittel-, Südost- und Südeuropa starten auf Grund der besseren Flugverbindungen vom Flughafen in Ort 2-Ö und alle Vorbereitungstätigkeiten dazu werden im Home-Office erbracht*
- *Besprechungen mit österreichischen Vertrags- und Geschäftspartnern*
- *Besprechungen, Telefon-, Videokonferenzen und Dienstreisen nach Staat 3 für Besprechungen mit einem zentralen Dienstleister im Bereich Energie-Absicherungsgeschäften*
- *Management eines internationalen Expertenteams im Bereich Energie mit Hilfe von Mail, Telefon und Video (auch außerhalb vorgegebener Bürozeiten)*
- *Arbeiten an strategischen und vertraulichen Projekten bzw. Verträgen, welche nicht im Großraumbüro durchführbar sind*
- *Telefongespräche und Videokonferenzen mit internationalen Geschäftspartnern.*

Die steuerliche Vertretung führte weiters aus, dass der Bf. von seinem Home-Office aus in Österreich arbeite, weil ihm seine Dienstgeberin kein lokales Büro in Österreich für seine Tätigkeit bereitstelle. Einen Kostenersatz für das Arbeitszimmer erhalte der Bf. nicht. Aufwendungen für Büromaterial (wie beispielsweise Toner oder Papier) würde die Dienstgeberin ersetzen.

Im Erkenntnis heißt es zum festgestellten Sachverhalt weiter:

„Der Bf. hatte die Arbeit grundsätzlich am Sitz der Gesellschaft der Dienstgeberin im Ort 1-Staat 2 zu erbringen. Er konnte jedoch „bei Gelegenheiten und mit vorheriger Zustimmung des Linien-Manager“ vom Wohnsitz aus arbeiten (Pkt. 3.4. und 3.6. des Dienstvertrages). Er war zu einer intensiven Reisetätigkeit zur Erfüllung seiner Aufgaben verpflichtet (Pkt. 3.5. des Dienstvertrages). Er hat auch tatsächlich viele Dienstreisen unternommen.

Die mündliche Zustimmungserklärung des Line-Managers ist behauptet, jedoch durch Unterlagen nicht dokumentiert.

Dem Bf. stand im Beschwerdezeitraum kein Büro der Dienstgeberin in Österreich zur Verfügung. Im Ort 2-Staat 2 konnte er jedenfalls ein Großraumbüro nutzen.

Im Jahr 2016 war der Bf. 116 Tage (49,36% seiner Arbeitstage) in Österreich und 119 Tage (50,64%) im Staat 2 und anderen europäischen Ländern.

Im Jahr 2017 war der Bf. die überwiegende Anzahl seiner Arbeitstage (117 Tage, 50,21 %) in Österreich und 116 Tage (49,79% seiner Arbeitstage) im Staat 2 oder anderen (europäischen) Staaten.“

Der Bf. hat im Verfahren betreffend 2016 und 2017 bezüglich seiner **Abrechnungen über Büromaterial** mit der Dienstgeberin eine Kostenabrechnung für „Pagro office supplies (30.09.2017, € 24,85) und Kabelplus (03.10.2017, € 56,80) beigebracht; weiters eine Kostenabrechnung vom 03.05.2016 für Kabelplus (€ 25,84) und „Travel costs“ (€ 186,51).

Es war kein **Eintrag im Herold-Telefonbuch** für den „Bf. (Anm: Titel, Vor- und Zuname)“ enthalten bzw. kein Eintrag, aus dem eine Verbindung zwischen der Dienstgeberin und dem Bf. ersichtlich war oder der einen Hinweis darauf gegeben hätte, dass der Bf. Ansprechpartner für seine Dienstgeberin in Österreich sei.

Dem hatte der Bf. entgegengehalten, dass er als Leiter des Bereiches Energie der Dienstgeberin für den globalen Markt nicht als Ansprechpartner für Österreich angeführt habe werden können. Zwar habe Firma A (andere entity: Firma A-Ö) im Jahr 2016 ein lokales Büro in Ort 2-Ö eröffnet, dort habe der Bf. jedoch keine Schlüsselgewalt. Aber auch im Falle eines Büros in Ort 2-Ö hätte er aufgrund der weiten Entfernung von Ort 2-Ö im Home-Office gearbeitet.

Das **BFG vertrat im Erkenntnis** die Auffassung, dass **der Mittelpunkt der Tätigkeit des Bf. in den Jahren 2016 und 2017 nicht in seinem Arbeitszimmer in Österreich gelegen** war, im Wesentlichen basierend darauf, dass

- der Bf. in leitender Funktion angestellt und vertraglich zu einer intensiven Reisetätigkeit in einem geografisch weitreichenden Gebiet verpflichtet war und diese Reisetätigkeit auch ausgeübt hat,
- der grundsätzliche Arbeitsort das Großraumbüro der Dienstgeberin im Ort 1-Staat 2 war,
- der Bf. auch im Homeoffice gearbeitet hat,
- schon die Art der Tätigkeit trotz der Vor- und Nacharbeiten im Arbeitszimmer der Mittelpunkt der Tätigkeit im Arbeitszimmer nicht zu bejahen war,

- gegen einen Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit im Arbeitszimmer sprach, dass der Bf. laut Dienstvertrag nur „bei Gelegenheit“ und „gegen vorherige Zustimmung des Line Managers“ im Arbeitszimmer arbeiten durfte,
- eine schriftliche Zustimmung des Line-Managers nicht vorlag und die Angaben des Bf. widersprüchlich waren, weil er behauptete, die mündliche Zustimmung des Line-Managers erhalten zu haben, auf der anderen Seite aber angab, keinen Line-Manager zu haben,
- keine vertragliche Regelung vorlag, dass der Bf. Arbeiten an strategischen und vertraulichen Projekten bzw. Verträgen, welche nicht im Großraumbüro durchführbar gewesen seien, im Arbeitszimmer mache. Für das BFG waren vertrauliche Angelegenheiten eine Sache, die aus Sicherheitsgründen eher im Dienstbereich verbleiben sollten.
- er die überwiegende Anzahl seiner Arbeitstage im Jahr 2016 im Ausland verbracht hat,
- er - selbst wenn die Anzahl der Arbeitstage des Jahres 2017 in Österreich jene im Ausland nur sehr geringfügig überstiegen haben - auch an seinen Arbeitstagen in Österreich nicht ständig im Homeoffice, sondern auch innerhalb Österreichs auf Reisen war, weil Österreich von dem vom Bf. zu betreuenden Gebiet nicht ausgeschlossen war.

Das BFG verneinte auch die Zulässigkeit der Revision.

Gegen das Erkenntnis des BFG hat der Bf. keine außerordentliche Revision erhoben.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Auch wenn der Bf. für 2018 keine von ihm vom BFG abverlangten Unterlagen vorlegte, geht das BFG angesichts der vom Bf. ins Treffen geführten gleichbleibenden Verhältnisse der Jahre 2016 und 2017 auch für das Jahr 2018 von den von ihm geschilderten Aufgabengebieten aus; ebenso vertritt es die Ansicht, dass der Bf. den (weitaus) überwiegenden Anteil seiner Arbeitszeit nicht im Arbeitszimmer verbrachte.

Es bejaht auch das Vorbringen des Bf., von seiner Dienstgeberin keinen Kostenersatz für sein häusliches Arbeitszimmer erhalten zu haben.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellung, dass im Sachverhalt 2018 gegenüber jenem der Vorjahre keine Änderungen eingetreten sind, basieren auf den unzweifelhaften Angaben des Bf. in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 11.03.2024 zum Vorhalt des BFG vom 22.02.2024.

Die Feststellungen zum Aufgabengebiet, Arbeitszeit und –ort, Zustimmung des Line-Managers, etc. und zum zeitlichen Überwiegen der Tätigkeiten außerhalb des Arbeitszimmers sowie die sonstigen Grundlagen der Entscheidung sind dem Erkenntnis des **BFG vom 30.08.2023, RV/7105184/2019** (betreffend Einkommensteuer 2016 und 2017) entnommen und werden aufgrund der laut Bf. gegenüber den Vorjahren unveränderten Verhältnissen auch dem gegenständlichen Verfahren zugrunde gelegt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu den Aufwendungen für das Arbeitszimmer (Abweisung)

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

Bei den einzelnen Einkünften dürfen gemäß **§ 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988** 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 abgezogen werden.

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** nicht als Werbungskosten 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.

Im vorliegenden Fall ist daher zu klären, ob das Arbeitszimmer im Jahr 2018 den „Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit“ des Bf. bildete.

Dem Erkenntnis des **VwGH vom 18.10.2012, 2008/15/0236**, betreffend einen Auditor mit diversen Berechtigungen ist zu entnehmen, dass für die Bestimmung des Mittelpunktes einer Tätigkeit ihr **materieller Schwerpunkt** maßgebend ist; **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. auch dort festgehaltene Judikatur des VwGH).

Wie im Erkenntnis des **VwGH vom 30.06.2015, 2013/15/0165**, festgehalten, sind die Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer, ein sogenanntes häusliches Arbeitszimmer, zusätzlich zu den in § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 normierten Voraussetzungen nach den von der Rechtsprechung entwickelten Kriterien weiters nur dann anzuerkennen, wenn ein Arbeitszimmer nach der **Art der Tätigkeit** des Steuerpflichtigen notwendig ist, der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum **tatsächlich ausschließlich oder**

nahezu ausschließlich beruflich genutzt und auch entsprechend eingerichtet ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 19. Dezember 2013, 2010/15/0124, mwN).

Die Möglichkeit der Benutzung eines jederzeit zugänglichen Arbeitszimmers beim Arbeitgeber steht der Notwendigkeit eines häuslichen Arbeitszimmers entgegen (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG 1988, § 20 Tz 6.1; Doralt/Kofler, EStG11, § 20 Tz 104/9; Krafft in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG 12. GL § 20 Anm 37; Jakom/Baldauf EStG, 2015, § 20 Tz 42; sowie das hg. Erkenntnis vom 16. Dezember 2003, 2001/15/0197, VwSlg 7890/F).

Weiters ist den Ausführungen zu entnehmen, dass nach der ständigen Rechtsprechung die steuerliche Anerkennung eines häuslichen Arbeitszimmers voraussetzt, dass dieses sowohl aufgrund der Art der beruflichen/betrieblichen Tätigkeit als auch auslastungsbedingt notwendig ist.

Diesen Kriterien folgt auch das BFG in seiner Rechtsprechung, so z. B. im Erkenntnis des **BFG vom 14.07.2021, RV/7101613/2021**.

Im vorliegenden Fall geht das BFG für das Jahr 2018 aus den bereits in den Vorjahren genannten Gründen davon aus, dass das Schwergewicht der Tätigkeit des Bf. in der Leitung des Büros im Ort 1-Staat 2 und in seinen Dienstreisen gelegen war. Ebenso vertritt es die Ansicht, dass der Bf. jedenfalls die überwiegende Arbeitszeit des Jahres 2018 nicht in seinem häuslichen Arbeitszimmer erbracht hat.

Der Bf. hat für 2018 keine Unterlagen vorgelegt, die das BFG zu einer anders lautenden Entscheidung kommen ließen.

Demzufolge ist im Lichte der Judikatur auch für 2018 für das BFG nicht zu bejahen, dass das häusliche Arbeitszimmer des Bf. den materiellen Schwerpunkt seiner gesamten beruflichen Tätigkeit bildete. Es darf auch noch auf die Ausführungen im Erkenntnis des BFG vom 30.08.2023, RV/7105184/2019, verwiesen werden.

Der Beschwerde konnte daher kein Erfolg beschieden sein, weshalb sie als unbegründet abzuweisen war.

3.2. Zur Un/Zulässigkeit 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.

Die hier zu beurteilende Frage erfolgte im Rahmen der freien Beweiswürdigung und findet die Entscheidung betreffend den Mittelpunkt der Tätigkeit in der in der rechtlichen Beurteilung dieses Erkenntnisses festgehaltenen Rechtsprechung des VwGH seine Deckung.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 21. Juni 2024