

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Johannes Böck in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 17. Jänner 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 12. Jänner 2023 betreffend Einkommensteuer 2021, St.Nr. ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. 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 sowie dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Der Beschwerdeführer (im Folgenden mit Bf. bezeichnet) erzielt als Dienstnehmer bei der NÖ Landesgesundheitsagentur sowie als Lehrender/Vortragender am FH Campus-Wien jeweils Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Mit Schreiben vom 20. Oktober 2022 wurde der Bf. aufgrund des Vorhandenseins mehrerer lohnsteuerpflichtiger Einkünfte für das Jahr 2021 auf die Verpflichtung zur Einreichung einer Einkommensteuererklärung 2021 gemäß § 41 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 verwiesen und dem Bf. eine Frist zur Einreichung der Abgabenerklärung bis 1. Dezember 2022 gesetzt.

1. Veranlagung zur Einkommensteuer 2021:

Infolge der Nichteinreichung der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung erging aufgrund des Bezuges mehrerer lohnsteuerpflichtiger Bezüge und damit des Pflichtveranlagungstatbestandes gemäß § 41 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 mit 11. Jänner 2023 der Einkommensteuerbescheid 2021, wo die Besteuerungsgrundlagen zunächst im Wege einer Schätzung gemäß § 184 BAO ermittelt wurden.

Infolge nachträglich übermittelter Sonderausgaben gemäß § 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 wurde nach Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO mit 12. Jänner 2023 ein neuer Einkommensteuerbescheid 2021 erlassen. Der Gesamtbetrag der Einkünfte wurde mit EUR 44.397,87 ermittelt und die Einkommensteuer iHv EUR 11.418,90 festgesetzt. Infolge der Anrechnung einbehaltener Lohnsteuern iHv EUR 9.854,06 wurde die Einkommensteuer iHv EUR 1.565,00 festgesetzt.

2. Beschwerde vom 17. Jänner 2023:

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2021 vom 12. Jänner 2023 erhob der Bf. mit Eingabe vom 17. Jänner 2023 das Rechtsmittel der Beschwerde und beantragte die Berücksichtigung nachstehender Werbungskosten bei der Ermittlung der Einkünfte:

Werbungskosten:	Betrag:
Gewerkschaftsbeiträge:	250,00
Arbeitsmittel (Büro- und IT-Material, Fachliteratur):	958,47
Fortbildungs-, Ausbildungs- u. Umschulungskosten:	490,59
Arbeitszimmer (Miete, Strom):	2.634,84
sonstige Werbungskosten:	1.154,50

Darüber hinaus wurde der halbe Familienbonus Plus jeweils für die Kinder *****Kind1*****, geb. *****GebDatum1*****, und *****Kind2*****, geb. *****GebDatum2*****, sowie der Unterhaltsabsetzbetrag für das bereits volljährige Kind *****Kind2*****, geb. *****GebDatum2*****, geltend gemacht, da für das Kind *****Kind2***** insgesamt Unterhaltszahlungen iHv EUR 5.100,00 (d.s. EUR 425,00 x 12) geleistet worden seien.

Weiters beantragte der Bf. für das Jahr 2021 den Abzug von Steuerberatungskosten iHv EUR 240,00 als Sonderausgaben.

Mit weiterer Eingabe vom 19. Februar 2023 beantragte der Bf. die Berücksichtigung der Betriebsratsumlage iHv EUR 137,16 als weitere Werbungskosten und reichte eine diesbezügliche Bestätigung nach.

3. Beschwerdeverentscheidung vom 30. Juni 2023:

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 30. Juni 2023 wurde der Beschwerde teilweise Folge gegeben und Werbungskosten im Gesamtbetrag von EUR 2.322,76 sowie Gewerkschaftsbeiträge iHv EUR 250,00 in Abzug gebracht. Die dabei berücksichtigten Werbungskosten und Sonderausgaben seien dabei wie folgt ermittelt worden:

Werbungskosten:	lt. Erkl.:	lt. BVE:
Gewerkschaftsbeiträge:	250,00	250,00
Aufwendungen für Arbeitsmittel:	958,47	788,65
Fortbildungs-, Ausbildungs- u. Umschulungskosten:	490,59	490,59
Arbeitszimmer:	2.634,84	0,00
sonstige Werbungskosten:	1.154,50	1.043,52
SUMME Werbungskosten:	5.238,40	2.322,76

ad Arbeitszimmer:

Begründend wurde ausgeführt, Werbungskosten für ein im Wohnungsverband gelegenes *Arbeitszimmer* und dessen Einrichtung würden nur dann vorliegen, wenn dieses den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Antragstellers bilde und dieses (nahezu) ausschließlich betrieblich oder beruflich genutzt werde. Diese Voraussetzungen seien im Falle des Bf. nicht gegeben. Daher haben Aufwendungen für das Arbeitszimmer nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden können.

ad Arbeitsmittel:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 seien Werbungskosten die die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Gemäß § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 zählen Ausgaben für Arbeitsmittel zu den Werbungskosten.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden.

Gemäß § 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 bringe und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen. Die beantragten „Arbeitsmittel“ haben daher nicht berücksichtigt werden können.

Im Übrigen seien die vorgelegten Kassenbons lediglich ein Beweis dafür, dass irgendjemand in einem bestimmten Geschäft an einem bestimmten Tag Dinge gekauft habe.

ad Fachliteratur:

Als Fachliteratur abzugsfähig seien nur Werke, die auf die speziellen Bedürfnisse der jeweiligen Berufsgruppe abstellen. Aufwendungen für Werke der Literatur, die von allgemeinem Interesse oder für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit bestimmt sind, gelten als nicht abzugsfähig. Nicht abzugsfähig sind beispielsweise Abos von Zeitschriften und Magazinen.

ad Unterhaltsabsetzbetrag/Familienbonus Plus:

Es würden keine Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder berücksichtigt, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt werde. In diesem Zusammenhang werde auf § 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988, Verfassungsbestimmung, BGBl 1996/201, sowie auf die Vorjahresbegründung verwiesen.

4. Vorlageantrag vom 31. Juli 2023:

Mit Eingabe vom 31. Juli 2023 beantragte die Bf. die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht.

Begründend wurde ausgeführt, aufgrund von COVID19 habe es keine Vorlesungen und Prüfungen vor Ort in den Räumlichkeiten der FH gegeben, es seien alle Lehrveranstaltungen über das Internet, vom Arbeitszimmer des Bf. abgehalten worden. Das Arbeitszimmer sei daher zu 100% der Mittelpunkt der Tätigkeit als Lehrender gewesen und sei auch ausschließlich beruflich genutzt worden. Es würden daher alle Voraussetzungen für die Geltendmachung der Kosten für das Arbeitszimmer vorliegen.

Bei den als Arbeitsmitteln abgesetzten Gegenstände handle es sich im Wesentlichen um EDV-Zubehör. Dieses sei für die Ausübung des Berufes des Bf. unerlässlich, insbesondere bedingt dadurch, dass der Bf. seine Tätigkeit über das Internet ausgeübt habe.

Der Bf. sei gerne bereit nachzuweisen, dass er diese Materialien und Gegenstände angeschafft habe und sie in seinem Besitz seien. Als Beweis dafür könne er Fotos der Gegenstände machen oder andere Beweise erbringen.

5. Vorlagebericht vom 11. Oktober 2023:

Nach den ergänzenden Ausführungen im Vorlagebericht vom 11. Oktober 2023 seien von den beantragten Werbungskosten die nachstehenden Aufwendungen anerkannt worden:

Werbungskosten:	lt. Erkl.:	anerkannt:
Gewerkschaftsbeiträge:	250,00	250,00
Aufwendungen für Arbeitsmittel:	958,47	788,65
Fortbildungs-, Ausbildungs- u. Umschulungskosten:	490,59	490,59
Arbeitszimmer:	2.634,84	-
sonstige Werbungskosten:	1.154,50	1.043,52

Werbungskosten:	lt. Erkl.:	anerkannt:
SUMME Werbungskosten:	5.238,40	2.322,76

Hinsichtlich der Aufwendungen betreffend das häusliche Arbeitszimmer werde seitens des Finanzamtes darauf verwiesen, dass bereits im Veranlagungsjahr 2011 dieses Streitgegenstand beim Bundesfinanzgericht gewesen sei. Mit Entscheidung vom 4.11.2021, RV/7102006/2013, seien Aufwendungen für das Arbeitszimmer abgewiesen worden.

Nach den weiteren Ausführungen des Finanzamtes habe der Bf. 2021 eine Vollbeschäftigung bei der NÖ Landesgesundheitsagentur gehabt und sei im Jänner sowie von 9-12/2021 als Vortragender am FH Campus Wien tätig gewesen. Für diese Vortragstätigkeit seien – wie seit 2011 – die Kosten für ein Arbeitszimmer als Werbungskosten geltend gemacht worden. Die Verhältnisse betreffend das Arbeitszimmer seien gleich wie im Jahr 2011 und den Folgejahren, wo die Kosten des Arbeitszimmers aufgrund der abweisenden Entscheidung des BFG nicht berücksichtigt worden seien. Die Miete und der Strom für das Arbeitszimmer würden auch in Pandemiezeiten keine Werbungskosten gemäß § 16 EStG 1988 darstellen.

ad Korrektur der bereits gewährten Werbungskosten:

Bei der Anerkennung der IT-Ausstattung sei bei Erledigung der Beschwerde ein Berechnungsfehler unterlaufen: Die anerkannte IT-Ausstattung habe sich auf EUR 1.306,44 belaufen. Von den gesamten Aufwendungen iHv EUR 1.597,45 seien die Kosten für die Magazine (€ 238,91) und jene ausgeschieden worden, die nur mittels Kassenbons (€ 52,10) belegt worden seien.

Nach Abzug eines Privatanteils von 40% würden anzuerkennende verbleibende Arbeitsmittel iHv EUR 783,86 (anstelle des berücksichtigten Betrages von EUR 788,65) verbleiben. Die Aufwendungen für die IT-Ausstattung seien daher um EUR 4,79 zu kürzen.

In der Beschwerdevorentscheidung sei die Betriebsratsumlage iHv EUR 137,16 irrtümlich nicht berücksichtigt worden und könne daher zusätzlich zu den sonstigen Werbungskosten berücksichtigt werden. Die anzuerkennenden Werbungskosten würden daher wie folgt betragen:

Werbungskosten:	Betrag:	anerkannt lt. BVE:	lt. Vorlage- bericht:
Gewerkschaftsbeiträge:	250,00	250,00	250,00
Aufwendungen für Arbeitsmittel:	958,47	788,65	783,86
Fortbildungs-, Ausbildungs- u. Umschulungskosten:	490,59	490,59	490,59
Arbeitszimmer:	2.634,84	-	-
sonstige Werbungskosten:	1.154,50	1.043,52	1.180,68
SUMME Werbungskosten:	5.238,40	2.322,76	2.455,13

Es werde daher eine teilweise Stattgabe der Beschwerde beantragt.

6. Eingabe vom 12. März 2024:

In der Eingabe vom 12. März 2024 wird hinsichtlich der beantragten Aufwendungen festgehalten:

ad Aufwendungen für Arbeitsmittel iHv EUR 958,47:

Zur Frage, in welcher Weise es sich bei den Aufwendungen für die Abonnements der EDV-Zeitschriften „Fachmagazin c't“ (€ 162,30), „Fachzeitschrift EU DOOMA“ (€ 59,10) und „Occupational Balance“ (€ 17,51) jeweils um berufsbezogene Aufwendungen handelt, wird ausgeführt:

Beim *Masterstudiengang „Health Assisting Engineering“* handle es sich um einen interdisziplinären Studiengang, der sowohl für Studierende der Gesundheitsberufe, als auch für Studierende technischer Studiengänge zugänglich sei. Es sei daher essentiell, dass sich der Bf. am aktuellen Stand der technologischen Entwicklung durch Fachmagazine halte. Dies ermögliche ihm einerseits die fachlichen Hintergründe und das Denken seiner Studierenden aus den technischen Studiengängen besser verstehen zu können, um ihnen besser die gesundheitswissenschaftlichen Aspekte technologischer Anwendungen durch Beispiele und aktuelle Weiterentwicklungen zu können (KI im Gesundheitswesen, Robotik zur Alltags- und Funktionsunterstützung, unterstützende Therapie-Apps etc.).

Andererseits sei für den Bf. das aktuelle technische und IT-Wissen wichtig, um die Health-Assisting-Engineering-Projekte und Arbeiten seiner Studierenden adäquat begleiten zu können, die an der Schnittstelle zwischen Technik und Gesundheit angesiedelt seien.

Hier ein kurzer Ausschnitt aus den Zielen des Master-Studienganges „Health Assisting Engineering“:

„Die Selbstständigkeit und Lebensqualität von Menschen mit Hilfe technischer Produkte, Applikationen und Dienstleistungen zu erhalten oder zu verbessern ist das Ziel dieses Masterstudiums. Technik, Gesundheit, Therapie, klinische Tätigkeit und Forschung greifen ineinander, wenn es etwa darum geht, Wissen der Ergotherapie über Alltagstätigkeiten auf die Robotik zu übertragen oder Bewegungsabläufe mit technischen Mitteln zu analysieren und zu unterstützen. Sie entwickeln Produkte, Hilfsmittel, Spiele oder Systeme, die kranken und benachteiligten Menschen helfen, aktiv am Leben teilhaben zu können.“

<https://www.fh-campuswien.ac.at/studium-weiterbildung/studien-und-lehrgangsangebot/health-assisting-engineering.html>

Buch „Occupational Balance“: „Life Balance: Multidisciplinary Theories and Research“ von K. Matuska und C. H. Christiansen handle es sich um ein Fachbuch aus der Occupational Science zum Thema „balanced lifestyles“ und der Verbindung zu anderen Konzepten wie Human well-

being-Occupational Balance und Life Balance seien Konzepte aus der Occupational Science, die Thema seiner Vorlesungen sei.

ad Fortbildungskosten iHv EUR 490,59:

Die geltend gemachten Kilometergelder iHv EUR 32,76 (d.s. 6 x 13 km) resultieren aus dem Besuch der dreitägigen Fachtagung „Alltag-Innovation-Vision 50 Jahre Ergotherapieausbildung“ an der Fachhochschule Campus Wien von 28.10.2021 bis 30.10.2021. Dies aus 3x Hin- und Rückfahrt ***PLZ-Bf.***, ***Adresse-Bf***, zu FH-Campus Wien (einfache Fahrtstrecke jeweils 16 km, 6 x 13 x 0,42 = EUR 32,76).

ad sonstige Werbungskosten iHv EUR 1.154,50:

Aufwendungen für Homepage iHv EUR 83,88:

Bei dieser Homepage handle es sich nicht nur um eine Homepage, auf der verschiedenste Publikationen des Bf. und gesundheitswissenschaftliche Projekte vorgestellt werden, sondern um eine umfassende Domain- und Hosting-Webserver-Lösung.

Auf dieser Homepage betreibe der Bf. beispielsweise eine herstellerunabhängige Open-Source-Cloud-Lösung, mit der er auf alle seine vorbereiteten und erforderlichen Vorlesungsmaterialien für seine Vorlesungen und Projektbetreuungen unabhängig von seinem jeweiligen mobilen und stationären Endgerät zugreifen könne.

Des Weiteren synchronisiere der Webserver automatisiert alle Daten zwischen den verknüpften Endgeräten. Ebenso laufe auf dieser Webserver-Lösung sein E-Mail-Server für die E-Mail-Kommunikation. Von allen diesen Daten werden im Rahmen dieser umfangreichen Webserver-Lösung auch inkrementelle Backups im Sinne der Datensicherheit angefertigt.

ad berufliche Bedingtheit von Post-Porto iHv EUR 27,10:

Das Porto sei im Rahmen des Verschickens von Materialien an Kolleg*innen und FH-Studierende angefallen, die nicht auf elektronischem Wege versendet werden konnten (zB originale Bestätigungen, diverse Materialien etc.).

ad Aufwendungen für häusliches Arbeitszimmer – iHv EUR 2.634,84:

Zur Frage, ob im vorliegenden Fall die Möglichkeit bestanden hätte, das Streaming der betreffenden Lehrveranstaltung auch am FH-Campus in einem vom Dienstgeber zur Verfügung gestellten Arbeitszimmer oder im betreffenden Hörsaal durchzuführen, hält der Bf. fest:

Von Seiten der Fachhochschule sei es nicht vorgesehen gewesen, für Online-Lehrveranstaltungen Lehrsäle bzw. Arbeitsräume zur Verfügung zu stellen bzw. sei das dem Bf. nicht bekannt gewesen und es sei auch bei externen lehrenden Kolleg*innen nicht üblich gewesen.

Der Entrichtung einer monatlichen Miete iHv EUR 200,64 (1-2/2021) bzw. EUR (3-12/2021) sei ein Mietvertrag betreffend das Mietobjekt ***PLZ-Bf.***, ***Adresse-Bf2***, zugrunde gelegen, welcher zwischen der Ehegattin des Bf. und der Hausverwaltung ***HVW***

abgeschlossen worden sei. Der Mietvertrag liege dieser Vorhaltsbeantwortung bei. Mittlerweile sei die Miete mehrfach index-angepasst worden erhöht worden. Für 2021 sei die Miete bei EUR 300,96 (1-2/2021) bzw. EUR 307,92 (3-12/2021) gelegen gewesen.

Vom Bf. seien basierend auf den Quadratmetern des tatsächlichen Nutzungsbereiches des getrennt begehbaren häuslichen Arbeitszimmers (dies umfasse 2/3 des Mietobjekts, s. beiliegende Skizze mit EUR 200,64 (1-2/2021) und EUR 205,68 (3-12/2021) entsprechend berechnet und an seine Ehegattin entrichtet worden, weil die Gesamtmiete von ihrem Konto abgebucht worden sei.

7. Auskunftersuchen gemäß § 143 Abs. 1 BAO vom 13. März 2024:

Mit Auskunftersuchen gemäß § 143 Abs. 1 BAO vom 13. März 2024 wurde die FH Campus Wien um Bekanntgabe ersucht, ob während der COVID19-Pandemie für den Bf. als Dienstnehmer bzw. Lehrender/Vortragender im Jahre 2021, in den Studienjahren 2020/21 und 2021/22 jeweils die Möglichkeit bestanden hätte, einen Lehrsaal bzw. Arbeitsraum am FH-Campus Wien für die Übertragung von ONLINE-Lehrveranstaltungen während seiner stundenplanmäßigen Zeiten zu nutzen. Dies unter der Voraussetzung, dass der Bf. dies beantragt hätte.

Weiters wurde um Bekanntgabe ersucht, ob dem Bf. für Vortrags- und Unterrichtszwecke unentgeltlich das hauseigene Internet bzw. WLAN des FH Campus Wien für die Übertragung von ONLINE-Lehrveranstaltungen zur Verfügung gestellt worden wäre, so er dies beantragt hätte.

Darüber hinaus werde um Mitteilung ersucht, ob dem Bf. als Dienstnehmer bzw. Lehrender/Vortragender am FH-Campus Wien hinaus ein Arbeitszimmer für Vor- und Nachbereitungen des Unterrichts zur Verfügung stand und wieviele Wochenstunden der Bf. in den Studienjahren 2020/21 und 2021/2022 am FH-Campus unterrichtete.

8. Antwort auf Auskunftersuchen vom 22. April 2024:

Mit Eingabe vom 22. April 2024 wird im Zuge der Erstattung einer Auskunft gemäß § 143 Abs. 1 BAO seitens des FH Campus Wien festgehalten, dass im Jahre 2021 aufgrund der COVID19-Pandemie und der von der Bundesregierung bzw. Stadt Wien angeordneten „Lock-Downs“ mit Ausgangsbeschränkungen eine besondere Situation bestanden habe:

Einerseits seien Präsenzunterrichte im Jahre 2021 durch Online-Unterricht substituiert worden, andererseits habe die Notwendigkeit bestanden, Kontakte mit anderen weitest möglich zu reduzieren. „Lock-Downs“ haben in den Zeiträumen 26.12.2020 bis 03.05.2021 sowie ab 22.11.2021 stattgefunden.

Das Wintersemester des Studienganges beginne mit Anfang September und ende mit Jänner. Das Sommersemester beginne nach den Wiener Semesterferien und dauere bis Ende Juni. Entsprechend seien weite Teile des Unterrichts 2021 von Lock-Downs und anderen Ausgangsbeschränkungen betroffen gewesen. Darüber hinaus habe auch in den übrigen Monaten Maskenpflicht geherrscht und es die Empfehlung der (Stadt-)Regierung gegeben, die Kontakte weitestmöglich einzuschränken.

Entsprechend sei 2021 bis auf wenige absolut notwendige Ausnahmen kein Präsenzunterricht an den Studiengängen des FH-Campus Wien erfolgt. Ebenso seien alle Arbeitnehmer*innen in diesen Zeiten überwiegend, wenn nicht vollständig, im HomeOffice tätig gewesen, um Ansteckungen mit COVID19 zu vermeiden.

Die Frage, ob für Dienstnehmer während der COVID19-Pandemie im Jahre 2021 in den Studienjahrgängen 2020/21 und 2021/2022 jeweils die Möglichkeit bestanden habe, einen Lehrsaal bzw. Arbeitsraum am FH-CAMPUS Wien für die Übertragungen von ONLINE-Lehrveranstaltungen während seiner stundenplanmäßigen Unterrichtszeiten zu nutzen, wird verneint. Dies insbesondere, da diese Möglichkeit praktisch mangels Zutrittsmöglichkeit und Organisierbarkeit nicht bestanden habe.

Zur Frage, ob dem Bf. für Vortrags- und Unterrichtszwecke das hauseigene Internet bzw. WLAN des FH-CAMPUS Wien für die Übertragung von ONLINE-Lehrveranstaltungen zur Verfügung gestellt worden wäre, so er dies beantragt hätte, wird ausgeführt, dass NBL ohne gesonderten Antrag Zugriff auf das WLAN des Hauses haben. Jedoch habe während der COVID19-Pandemie diese Möglichkeit aufgrund der fehlenden Zutrittsmöglichkeit und Organisierbarkeit nicht bestanden.

Darüber hinaus verfüge der betreffende Studiengang über kein Arbeitszimmer für Vor- und Nachbereitungen von NBL.

In den Studienjahren 2021/22 und 2022/2023 habe der Bf. jeweils 61 Lehreinheiten (2021/22) bzw. 59 Lehreinheiten (Studienjahr 2022/23) unterrichtet. Dies entspreche durchschnittlich **3,3** Semesterwochenstunden plus den Aufwendungen für Planungen, Vor- und Nachbereitungen.

9. weitere Stellungnahme des Finanzamtes vom 29. April 2024:

Mit weiterer Stellungnahme des Finanzamtes vom 29. April 2024 wird festgehalten, dass hinsichtlich der beantragten Aufwendungen iHv EUR 958,47 diese zur Gänze als Werbungskosten berücksichtigt werden können.

Die für Fortbildungskosten getätigten Aufwendungen im Gesamtbetrag von EUR 490,59 seien bereits im Zuge der BVE gewährt worden und damit seitens des Finanzamtes bereits unstrittig.

Betreffend die beantragten Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer sei darauf zu verweisen, dass der Bf. dieses „nur für seine FH-(Vortrags)Tätigkeit“ benötige. Im Jahre 2021 sei er im Jänner 2021 und dann wieder von 09-12/2021 und somit lediglich 5 Monate beschäftigt gewesen.

Wie bereits in der BFG-Entscheidung für das Jahr 2011 ausgeführt, wäre nach Auffassung des Finanzamtes ein Fremdvergleich betreffend die Anmietung von seiner Ehefrau anzustellen und auch auf die Größe des Arbeitszimmers von 22 m² sowie eines Vorraumes mit 20 m² einzugehen – dies für den Fall, dass seitens des BFG die Auffassung vertreten werde, dass im Pandemiejahr mit fast ausschließlichem Onlineunterricht ein Arbeitszimmer nötig gewesen sei. Seitens des Finanzamtes bleibe daher der Antrag auf Abweisung der Kosten für das Arbeitszimmer aufrecht.

Hinsichtlich der Ergebnisse des an FH Campus Wien gerichteten Auskunftersuchens wurde seitens des Bf. keine weitere Stellungnahme eingebracht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt:

Der Bf. ist Master of Health Science und erzielt für den beschwerdegegenständlichen Zeitraum 2021 als Dienstnehmer der NÖ Landesgesundheitsagentur (ganzjährig) sowie als Lehrender und Vortragender am FH Campus-Wien in den Zeiträumen 01/2021 und 9-12/2021 jeweils Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Das Dienstverhältnis mit dem Amt der Landesregierung mit Bruttobezügen von EUR 61.634,80 und einer Steuerbemessungsgrundlage von EUR 40.729,30 ist als Haupteinkunftsquelle anzusehen und war das ganze Jahr aufrecht. In diesem Lohnzettel wurde auch das Pendlerpauschale iHv EUR 2.016,00 berücksichtigt. Hinsichtlich der weiteren Tätigkeit als Vortragender am FH Campus-Wien erzielte der Bf. in den Zeiträumen 01/2021 und 9-12/2021 Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit, wo die Bruttobezüge in Summe EUR 4.492,53 und die steuerpflichtige Bemessungsgrundlage EUR 3.800,57 betragen.

Im Zuge der Einreichung der Beschwerde beantragte der Bf. als Werbungskosten den Abzug von Aufwendungen für Arbeitsmittel im Gesamtbetrag von EUR 958,47, für Aus- und Fortbildung iHv EUR 490,59, für das häusliche Arbeitszimmer iHv EUR 2.634,84 sowie sonstige Werbungskosten iHv EUR 1.154,50, die wie folgt ermittelt worden seien:

Datum:	Bezeichnung:	Kategorie:	lt. EB:
09.01.2021	USB 3.0 Kabel	IT-Bedarf	7,86
21.01.2021	Software (Concepts Add-On)	IT-Bedarf	1,99
04.03.2021	Steckdosenleiste	IT-Bedarf	14,11
08.04.2021	Software (Concepts Add-On)	IT-Bedarf	1,99

Datum:	Bezeichnung:	Kategorie:	lt. EB:
09.06.2021	SanDisk Ultra 64 GB Flashlaufwerk	IT-Bedarf	10,03
27.07.2021	Fachmagazin c't Jahresabonnement	Fachliteratur	162,30
02.08.2021	Fachmagazin DOCMA Jahresabo	Fachliteratur	59,10
10.08.2021	Hofer Batterien	Büromaterial	5,05
11.09.2021	LIBRO Büromaterial	Büromaterial	12,60
08.10.2021	Fachliteratur Occupational Balance	Fachliteratur	17,51
29.10.2021	LIBRO Micro SD-Karte	IT-Bedarf	16,99
10.11.2021	Hofer Batterien	IT-Bedarf	11,98
07.12.2021	Haym infotec AVM FRITZ-BOX	IT-Bedarf	268,92
10.12.2021	Müller Büromaterial	Büromaterial	5,48
11.12.2021	Amazon Transcend 32 GB USB-Stick	IT-Bedarf	11,09
16.12.2021	Amazon Mainboard MSI MAG Z690	IT-Bedarf	321,68
21.12.2021	Amazon SAMSUNG 980 pro 1 TB NVMe M-2 SSD	IT-Bedarf	174,25
29.12.2021	CYBERPORT Prozessor Intel i7-12700K	IT-Bedarf	429,00
30.12.2021	Software PDF Exchange Editor	IT-Bedarf	65,52
		SUMME:	1.597,45
		davon 60%:	958,47

Datum:	Fortbildungskosten:	Betrag:
17.11.2021	Seminar Ergotherapie Austria	415,00
17.11.2021	Stornoversicherung	22,83
30.10.2021	Fachtagung Ergotherapie	20,00
30.10.2021	Fahrtkosten Kilometergelder 6 x 13 km:	32,76
SUMME:		490,59

Arbeitszimmer:	Betrag:
Büromiete:	2.454,08
Strom:	180,76
GESAMT:	2.634,84

Sonstige Werbungskosten:	Betrag:
60% Handy-Rechnungen DREI:	107,52
POST (Porto):	27,10
Homepage:	83,88
Supervision (Fortbildung):	936,00
sonstige Werbungskosten:	1.154,50

Die Aufwendungen betreffend ein häusliches Arbeitszimmer in Summe von EUR 2.634,84 (für Miete und Strom) betreffen eine in der Nebenwohnung befindliche Büroeinheit mit 22 m² mitsamt Vorraum im Ausmaß von 20m², welche nur über einen gesonderten Eingang im Stiegenhaus zugänglich ist. Die Gesamtfläche dieser Neben- bzw. Zweitwohnung beträgt 64,25

m² und wurde mit Mietvertrag vom 13. August 2009 von seiner Ehegattin für die Dauer von 20 Jahren angemietet.

Diese Nebenwohnung besteht aus einem *Büroraum* mit 22 m², einem *Vorraum* mit rund 20 m² sowie einem als *Kinderzimmer* genutzten Raum im Ausmaß von 22 m², welcher allerdings vom Büroobjekt räumlich abgetrennt und nur von der (benachbarten) Wohnung des Bf. zugänglich ist. Vorraum (20 m²) und Büroraum (22 m²) wurden durch eine Zwischenwand getrennt. Hinsichtlich dieser Wohnung wurde ein händischer Plan vorgelegt, der drei Räume, jedoch keine Küche und keine Nassräume aufweist, obgleich lt. Mietvertrag vom 13. August 2009 das Mietobjekt aus 2 Zimmern, Küche und WC im Ausmaß von 64,25 m² besteht.

Das außerhalb des Wohnungsverbandes gelegene Büro wurde vom Bf. in den Zeiträumen 01/2021 und 09-12/2021 nicht nur für Unterrichtsvorbereitung, Studentenbetreuung etc., sondern in den Zeiträumen 01/2021 und vom 22.11.2021 bis Jahresende 2021 (während des Lockdowns) auch für ONLINE-Lehrveranstaltungen genutzt, da während der COVID19-Pandemie alle Lehrveranstaltungen über das Internet von diesem Arbeitszimmer aus erfolgten.

Dieses Arbeitszimmer stelle daher nach den Ausführungen des Bf. im Vorlageantrag insbesondere in Zeiten der Abhaltung von ONLINE-Lehrveranstaltungen zu 100% der Mittelpunkt seiner Tätigkeit als Lehrender und werde ausschließlich beruflich genutzt.

Zum Mietaufwand und zu den Stromkosten wurden die mit 24.11.2020 und 11.02.2021 datierten Bestätigungen der Hausverwaltung vorgelegt, aus denen sich ergebe, dass die monatliche Miete miteinschließlich Betriebskosten jeweils EUR 300,96 bzw. EUR 307,92 betragen habe. Die geltend gemachten Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer wurden daher wie folgt ermittelt:

Zeitraum:	Miete + BK:	Monate:	davon 2/3:
01-02/2021:	300,96	2	401,28
03-12/2021:	307,92	10	2.052,80
Miete:			2.454,08

Zeitraum:	Strom/M.:	Monate:	davon 2/3:
01-02/2021:	30,00	2	40,00
05/2021:	9,54	1	6,36
06-12/2021:	28,80	7	134,40
Strom:			180,76
GESAMT:			2.634,84

Der Bf. hatte am FH Campus-Wien keinen eigenen Arbeitsplatz für Vor- und Nachbereitungen zur Verfügung und unterrichtete in den Studienjahren 2020/21 61 Lehreinheiten bzw. im Studienjahr 2021/22 59 Lehreinheiten, was durchschnittlich 3,3 Semesterwochenstunden zuzüglich den Aufwendungen für Planungen sowie Vor- und Nachbereitungen entspricht.

Aufgrund der COVID19-Pandemie gab es im beschwerdegegenständlichen Zeitraum „Lock-Downs“ in den Zeiträumen 01.01.2021 bis 03.05.2021 sowie ab 22.11.2021 bis 31.12.2021. Entsprechend den Lock-Downs erfolgte am FH Campus-Wien – bis auf wenige absolut notwendige Ausnahmen – kein Präsenzunterricht an den Studiengängen. Demgemäß waren Dienstnehmer überwiegend – wenn nicht vollständig – im HomeOffice tätig, um Ansteckungen mit COVID19 zu vermeiden.

Im Kontext dieser Lock-Downs bestand für Dienstnehmer bzw. Lehrende/Vortragende während der COVID19-Pandemie keine Möglichkeit, einen Lehrsaal bzw. Arbeitsraum am FH Campus-Wien für die Übertragung von ONLINE-Veranstaltungen während der stundenplanmäßigen Unterrichtszeiten zu nutzen. Dies insbesondere mangels Zutrittsmöglichkeit und Organisierbarkeit.

Grundsätzlich haben Lehrende/Vortragende ohne gesonderten Antrag Zugriff auf das WLAN des Hauses. Diese Möglichkeit eines Zugriffs auf das hauseigene WLAN des FH Campus-Wien bestand nach der Auskunft des FH Campus-Wien jedoch nicht während der COVID19-Pandemie aufgrund von Zutrittsbeschränkungen für Lehrende/Vortragende.

2. Rechtliche Beurteilung:

2.1 Aufwendungen betreffend häusliches Arbeitszimmer – EUR 2.634,84:

Der Abzug von Aufwendungen iHv EUR 2.634,84, d.s. 2/3 der Aufwendungen für Miete und 2/3 der Aufwendungen für Strom im Zeitraum 1-12/2021, für das in der Nebenwohnung befindliche häusliche Arbeitszimmer (22 m²) mitsamt nicht näher definierten Vorraum (20 m²) in ***PLZ-Bf.***, ***Adresse-Bf2***, ***Top_xx***, wurde damit begründet, dass es aufgrund der COVID19-Pandemie keine Vorlesungen und Prüfungen vor Ort in den Räumlichkeiten der FH-Wien gegeben habe, da sämtliche Lehrveranstaltungen ONLINE über das Internet vom Arbeitszimmer des Bf. aus abgehalten und es keine Zutrittsmöglichkeit während der Lock-Downs in der Zeit von 01.01.2021 bis 03.05.2021 und von 22.11.2021 bis 31.12.2021 im beschwerdegegenständlichen Zeitraum 2021 gegeben habe. Das Arbeitszimmer sei somit zu 100% Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit als Lehrender/Vortragender gewesen und sei auch ausschließlich beruflich genutzt worden.

Gemäß § 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 abgezogen werden. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.

Bevor das häusliche Arbeitszimmer in das Einkommensteuergesetz mit dem Strukturanpassungsgesetz 1996 vom 30. April 1996, BGBl I 201/1996, aufgenommen wurde, wurde das Arbeitszimmer unter § 16 Abs. 1 EStG 1988 subsumiert. Nach der Rechtsprechung des VwGH sind die zum häuslichen Arbeitszimmer entwickelten Grundsätze auch auf Arbeitszimmer anzuwenden, die in einer Zweitwohnung gelegen sind (vgl. VwGH 14.03.1990, 89/13/0102; 17.10.1989, Zl. 88/14/0204). Daher kommt es für das außerhalb des Wohnungsverbandes gelegene Büro auf das in § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 genannte Tatbestandsmerkmal des Mittelpunktes der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit im Arbeitszimmer nicht an (vgl. Peyerl in Jakom, EStG, § 20, Rz. 47).

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH zur Rechtslage des EStG vor dem 1.5.1996 können Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer steuerlich nur dann berücksichtigt werden, wenn das Arbeitszimmer tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich betrieblich bzw. beruflich genutzt wird und die ausgeübte Tätigkeit ein ausschließlich beruflichen Zwecken dienendes Arbeitszimmer notwendig macht (vgl. VwGH 10.09.1998, Zl. 96/15/0198; 26.11.1997, Zl. 95/13/0061).

Die Notwendigkeit für ein häusliches Arbeitszimmer hat der VwGH in der Folge auf den ab 1.5.1996 geltenden § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 übertragen: Darüber hinaus sind Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer, sog. häusliches Arbeitszimmer – zusätzlich zu den in § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 normierten Voraussetzungen – nach den in der Rechtsprechung entwickelten Kriterien 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. VwGH 31.5.2011, Zl. 2008/15/0126).

Demnach gelten die für ein betriebliches Arbeitszimmer aufgestellten Grundsätze für die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen auch für Stpfl., die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielen. Demnach führt nicht jede noch so geringfügige und an sich entbehrliche Nutzung eines Raumes zu Werbungskosten. Demgemäß ist es bei nur 3 Wochenstunden außerschulischer Arbeit dem Steuerpflichtigen zuzumuten, diese Arbeiten in der seinem Haushalt dienenden Wohnung durchzuführen (vgl. VwGH 14.3.1990, Zl. 89/13/0102). Auch gelegentliche Korrekturarbeiten in einem Raum machen diesen noch nicht zu einem Arbeitszimmer (vgl. VwGH 11.6.1986, Zl. 86/13/0017).

Im vorliegenden Fall unterrichtete der Bf. in den Studienjahren 2020/21 und 2021/22 jeweils nur 3,5 Wochenstunden am FH Campus-Wien und erzielte lediglich für die Zeiträume 01/2021 und 9-12/2021 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus seiner Vortragstätigkeit, wobei pandemiebedingt aufgrund der COVID19-Pandemie lediglich in den Zeiträumen 01/2021 und

von 22.11.2021 bis 31.12.2021 3,5 Wochenstunden in Form von ONLINE-Lehrveranstaltungen in diesem Arbeitszimmer unterrichtet wurde.

Dies insbesondere, als nach dem Beschwerdevorbringen das in der Nebenwohnung befindliche Arbeitszimmer in den Zeiträumen 01/2021 und von 22.11.2021 bis 31.12.2021 zur Übertragung der ONLINE-Lehrveranstaltungen genutzt im Ausmaß von 3,5 Wochenstunden genutzt wurde, da nach Auskunft des FH Campus-Wien für den Bf. keine Zutrittsmöglichkeit während des pandemiebedingten Lock-Downs bestanden hat.

Darüber hinaus wurde das in der Nebenwohnung befindliche Arbeitszimmer im Ausmaß von 22 m² in der Zeit von 01.09.2021 bis 22.11.2021 für Vor- und Nachbereitungen iZm seiner Vortragstätigkeit am FH Campus-Wien genutzt.

Für die Zeiten des Präsenzunterrichts am FH Campus-Wien im Zeitraum 01.09.2021 bis 22.11.2021 war nach der Rechtsprechung des VwGH der in § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 geforderte Mittelpunkt seiner Vortragstätigkeit an dem Ort, an dem die Vermittlung von Wissen und technischen Können selbst erfolgt, und damit am FH Campus-Wien (vgl. VwGH 19.04.2006, Zl. 2002/13/0202 mwN).

Das externe Arbeitszimmer erfüllt im vorliegenden Fall auch nicht den generellen Werbungskostentatbestand des § 16 Abs. 1 EStG 1988.

Darüber hinaus ist der Vorraum zum eigentlichen Büroraum kein Arbeitszimmer (vgl. VwGH 17.6.1992, Zl. 91/13/0146). Im vorliegenden Fall wurde im Beschwerdeverfahren nicht ausgeführt, in welcher Weise der Vorraum (20 m²) im beschwerdegegenständlichen Zeitraum beruflich genutzt wurde.

Den Ausführungen im Vorlageantrag, im beschwerdegegenständlichen Zeitraum 2021 habe der Bf. seine Tätigkeit als Lehrender „zu 100%“ von seinem Arbeitszimmer ausgeführt, ist entgegen zu halten, dass es nach der Auskunft des FH Campus Wien in der Zeit von 26.12.2020 bis 03.05.2021 und ab 22.11.2021 einen pandemiebedingten Lock-Down mit einer Einstellung des Präsenzunterrichts gegeben hat. Demnach gab es im Zeitraum 01.09.2021 bis 22.11.2021 einen Präsenzunterricht am FH Campus-Wien.

Bezüglich der Anerkennung als Arbeitszimmer selbst sollten die bisherigen Anforderungen unabhängig von der nunmehrigen Bestimmung weiter Geltung haben – darauf wird sowohl in § 16 Abs. 1 Z 7a EStG 1988 selbst als auch in den Stenographischen Protokollen (669 BlgNR XXVII. GP) hingewiesen. Daraus ist abzuleiten, dass sich der Gesetzgeber der Problematik der nunmehr vermehrt in Anspruch genommenen HomeOffice-Tätigkeit durchaus bewusst war. Er nahm dies aber nicht zum Anlass, die Anforderungen an das Vorliegen eines steuerlichen Arbeitszimmers neu zu definieren, sondern begnügte sich mit der Erleichterung der Absetzbarkeit von Aufwendungen für die Einrichtung eines HomeOffice-Arbeitsplatzes.

Die Beschwerde war in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

2.1 Aufwendungen für Arbeitsmittel und Fachliteratur – EUR 958,47:

Dem Abzugsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 liegt nach der Rechtsprechung des VwGH der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grunde, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger aufgrund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und dadurch Aufwendungen der privaten Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann, was ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen wäre, die eine Tätigkeit ausüben, die eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht, und derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuertem Einkommen tragen müssen (vgl. VwGH 25.11.2009, Zl. 2007/15/0260).

Nach der Rechtsprechung des VwGH wird durch die Literatur, die für einen nicht abgegrenzten Teil der Allgemeinheit bestimmt ist, im Allgemeinen ein im Privatbereich gelegenes Bedürfnis befriedigt; dies führt zu nicht abzugsfähigen Aufwendungen der Lebensführung (vgl. VwGH 16.10.2002, Zl. 98/13/0206). Dabei bewirkt der Umstand, dass aus der Literatur fallweise Anregungen und Ideen für die betriebliche/berufliche Tätigkeit gewonnen werden können, nicht 11 von 24 Seite 12 von 24 eine hinreichende Zurückdrängung der privaten Mitveranlassung. Es ist daher Sache des Steuerpflichtigen, die Berufsbezogenheit für derartige Druckwerke im Einzelfall darzutun (vgl. VwGH 30.1.2001, Zl. 96/14/0154).

Bei der Beurteilung, ob nicht abziehbare Aufwendungen der Lebensführung gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 vorliegen, kommt es nach der Rechtsprechung des dt. BFH im Allgemeinen weniger auf den objektiven Charakter des angeschafften Gegenstandes an, sondern auf die Funktion des Gegenstandes im Einzelfall, also auf den *tatsächlichen Verwendungszweck*. Aufwendungen für Fachliteratur können als Betriebsausgaben/Werbungskosten zum Abzug zugelassen werden, wenn der Zusammenhang zur betrieblichen/beruflichen Sphäre besteht (vgl. VwGH 25.4.2013, Zl. 2010/15/0019; 29.1.2004, Zl. 2000/15/0009; 15.6.1988, Zl. 87/13/0052).

Ein Personal-Computer stellt dann ein Arbeitsmittel iSd § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1972 dar, wenn er zur Erbringung der vom Abgabepflichtigen zu leistenden Arbeit tatsächlich erforderlich ist (vgl. VwGH 14.11.1990, Zl. 89/13/0042). Der Einsatz eines Personal-Computers wird dann als erforderlich anzusehen sein, wenn nach dem Urteil gerecht und billig denkender Menschen der Einsatz des Gerätes für eine bestimmte Tätigkeit unzweifelhaft sinnvoll ist. Aufwendungen für einen Personal-Computer (PC) einschließlich des Zubehörs (zB Scanner, Drucker, Modem, sonstige Hardware) können als Arbeitsmittel zum Abzug zugelassen werden, „soweit eine berufliche Verwendung eindeutig feststeht“. Demnach besteht kein Aufteilungsverbot (s. sinngemäß Rz 339, LSt-RL 2002).

Nach den Ausführungen des Finanzamtes in der Stellungnahme vom 29. April 2024 seien die beantragten Aufwendungen im Gesamtbetrag von EUR 958,47 können zur Gänze als Werbungskosten berücksichtigt werden.

In Anbetracht des Umstandes, dass aufgrund der COVID19-Pandemie-Beschränkungen die Vorlesungen überwiegend ONLINE stattfanden, werden Aufwendungen für EDV-Fachzeitschriften auch für einen Ergotherapeuten als Vortragender zum Abzug zugelassen.

Ebenso wird die Vorlage eines Kassabons als hinreichender Nachweis für die Anschaffung des betreffenden Wirtschaftsgutes angesehen. Die durch Vorlage eines Kassabons dokumentierten Aufwendungen für Büromaterial, SD-Karten und Batterien werden somit zum Abzug zugelassen.

2.3 Aufwendungen für Fortbildungskosten – EUR 490,59:

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen.

Die steuerliche Abzugsfähigkeit von Aufwendungen sowohl für Aus-, als auch für Fortbildungsmaßnahmen wurde mit § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 idF StRefG 2000, BGBl I 1999/106, erstmals explizit geregelt.

Fortbildung liegt vor, wenn der Steuerpflichtige „*seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden*“ (vgl. VwGH 31.5.2011, Zl. 2008/15/0226; 21.12.2005, Zlen. 2001/14/0102, 2006, 246; 28.9.2004, Zl. 2001/14/0020; 24.6.2004, Zl. 2001/15/0184, 2004, 707; 24.9.1999, Zl. 99/14/0096, 2000, 61; 29.11.1994, Zl. 90/14/0215, 1995, 342), sei es auch in einer höher qualifizierten Stellung (zB Geselle – Meister im selben Handwerk, Konzipient – Rechtsanwalt, Universitätsassistent – Universitätsprofessor; vgl. VwGH 22.11.2006, Zl. 2004/15/0143, 2007, 220; 19.3.1997, Zl. 95/13/0238, 1998, 159).

Es muss somit eine Berufsidentität gegeben sein; dabei wird auf Berufszulassungsregeln, Berufsgewohnheiten sowie auf das Leistungsprofil Bedacht genommen (vgl. VwGH 22.11.2006, Zl. 2004/15/0143; 28.10.2004, Zl. 2004/15/0118). Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen können nur dann als Werbungskosten abgezogen werden, wenn sie in Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer eng damit verwandten beruflichen Tätigkeiten stehen.

Ausbildungs- und Fortbildungskosten, die der Arbeitnehmer selbst trägt, sind somit bei ihm nach Maßgabe des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 als Werbungskosten zu qualifizieren (vgl. Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG, § 16 Tz 203/1ff).

Eine konkrete Gefahr für die berufliche Stellung bzw. das berufliche Fortkommen ist nicht Voraussetzung; es muss auch kein konkret abschätzbarer Einfluss auf die gegenwärtigen bzw. zukünftigen Einkünfte gegeben sein (vgl. VwGH 28.9.2004, Zl. 2001/14/0020, 2005, 183; 18.3.1986, Zl. 85/14/0156; s. sinngemäß LStR 2002 Rz 358).

Im vorliegenden Fall wurde im Zuge der Einreichung der Beschwerde der Abzug von Fortbildungskosten im Gesamtbetrag von EUR 490,59 beantragt, welche nach den weiteren Ausführungen im Vorlagebericht vom 11. Oktober 2023 und in der Stellungnahme vom 29. April 2024 zum Abzug zuzulassen seien.

Dabei handelt es sich um den Besuch des Fortbildungsseminars aus Selbstmanagement des Bundesverbandes „Ergotherapie Austria“, um ein Webinar, eine damit in Zusammenhang stehende Stornoversicherung sowie Kilometergelder iHv EUR 32,76, die aus nachstehenden Beträgen resultieren:

Datum:	Fortbildungskosten:	Betrag:
17.11.2021	Seminar Ergotherapie Austria	415,00
17.11.2021	Stornoversicherung	22,83
30.10.2021	Fachtagung Ergotherapie	20,00
30.10.2021	Fahrtkosten Kilometergelder 6 x 13 km:	32,76
SUMME:		490,59

Diese Aufwendungen werden daher zum Abzug als Werbungskosten zugelassen.

2.4 sonstige Werbungskosten – EUR 1.154,50:

Im Zuge der Einreichung der Beschwerde vom 17. Jänner 2023 beantragte der Bf. den Abzug von sonstigen Werbungskosten im Gesamtbetrag von EUR 1.154,50, hinsichtlich derer im Zuge der Erlassung der Beschwerdevorentscheidung vom 30. Juni 2023 die nachstehenden Aufwendungen zum Abzug zugelassen wurden:

Bezeichnung:	lt. Erkl.:	lt. BVE:
60% DREI - Handy-Betreiber:	107,52	107,52
POST (Porto):	27,10	
Homepage:	83,88	
Supervision (Fortbildung):	936,00	936,00
sonstige Werbungskosten:	1.154,50	1.043,52

Bei den Aufwendungen betreffend „Supervision“ iHv EUR 936,00 handelt es sich um Fortbildungsmaßnahmen, hinsichtlich derer eine Bestätigung des Dienstgebers,

Universitätsklinikum St. Pölten, beigelegt wurde, dass der Besuch der Supervision nicht nur eine begrüßenswerte, sondern eine notwendige Initiative zur Weiterqualifikation im Berufsfeld des Bf. darstelle. Supervision wird daher eine sinnvolle Maßnahme angesehen, um fachlich kompetenter und professioneller in der Arbeit mit PatientInnen der Universitätsklinik vorgehen zu können.

Bei den unter der Bezeichnung „Homepage“ geltend gemachten Aufwendungen iHv EUR 83,88 handelt es sich nach der Eingabe vom 12. März 2024 um eine umfassende Domain und Hosting-Webserver-Lösung, mit der Bf. auf die vorbereiteten und erforderlichen Vorlesungsmaterialien mittels mobilen und stationären Endgerät zugreifen kann.

Die weiters als Porto geltend gemachten Aufwendungen iHv EUR 27,10 stehen nach den Ausführungen in der Eingabe vom 12. März 2024 iZm dem Verschicken von Materialien an FH-Studierende, die nicht auf elektronischem Weg versendet werden können.

Demgemäß hält das Finanzamt in seiner Stellungnahme vom 29. April 2024 fest, dass Kosten iHv EUR 1.154,50 als sonstige Werbungskosten zuzüglich der Betriebsratsumlage iHv EUR 137,16 berücksichtigt werden können.

Die vorstehenden, unter der Bezeichnung „sonstige Werbungskosten“ geltend gemachten Aufwendungen werden daher im Gesamtbetrag von EUR 1.154,50 zum Abzug zugelassen.

Soweit darüber hinaus Aufwendungen für eine Betriebsratsumlage iHv EUR 137,16 irrtümlich nicht berücksichtigt wurden, werden diese Aufwendungen ebenso zum Abzug zugelassen.

2.5 Unterhaltsabsetzbetrag – Unterhaltszahlungen 5.100,00:

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 steht Steuerpflichtigen, die für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leisten, steht ein Unterhaltsabsetzbetrag von 29,20 Euro monatlich zu, wenn

- das Kind nicht ihrem Haushalt zugehört (§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967) und
- für das Kind weder ihnen noch ihrem jeweils von ihnen nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe-)Partner Familienbeihilfe gewährt wird.

Nach § 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988 (Verfassungsbestimmung) sind Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, außer in den Fällen und im Ausmaß der Z 4 weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen.

Leisten sie für mehr als ein nicht haushaltszugehöriges Kind den gesetzlichen Unterhalt, so steht für das zweite Kind ein Absetzbetrag von 43,80 Euro und für jedes weitere Kind ein Absetzbetrag von jeweils 58,40 Euro monatlich zu. Erfüllen mehrere Personen in Bezug auf ein

Kind die Voraussetzungen für den Unterhaltsabsetzbetrag, so steht der Absetzbetrag nur einmal zu.

Die Inanspruchnahme des Unterhaltsabsetzbetrages setzt voraus, dass der Steuerpflichtige für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leistet, das nicht seinem Haushalt zugehört und für das weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird. Für volljährige Kinder steht demnach der Unterhaltsabsetzbetrag nicht zu (vgl. Kanduth-Kristen, EStG, § 33, II. Absetzbeträge, Rz. 76).

Mit der bei der Bezirkshauptmannschaft ***1*** abgeschlossenen Unterhaltsvereinbarung vom 18. November 2009, wurde auf Basis eines monatlichen Nettoeinkommens im Jahresdurchschnitt iHv EUR 2.210,00 als Ergotherapeut im ***Krankenanstalt*** betreffend das Kind ***Kind2***, geb. ***GebDatum2***, ab 1. Juli 2009 ein monatlicher Unterhalt iHv EUR 425,00 bis auf weiteres, längstens bis zu dessen Selbsterhaltungsfähigkeit vereinbart.

Das Kind ***Kind2***, geb. ***GebDatum2***, ist für den beschwerdegegenständlichen Zeitraum 2021 mittlerweile volljährig und es wird nach der Aktenlage keine Familienbeihilfe mehr für dieses Kind gewährt. Daher steht dem Bf. hinsichtlich der Unterhaltszahlungen betreffend sein Kind, ***Kind2***, kein Unterhaltsabsetzbetrag zu.

2.6 rechnerische Ermittlung der Werbungskosten:

Die für das Jahr 2021 zum Abzug zugelassenen Werbungskosten werden daher wie folgt ermittelt:

Bezeichnung:	Betrag:
Arbeitsmittel und Fachliteratur:	958,47
Fortbildung:	490,59
sonstige Werbungskosten:	1.154,50
SUMME Werbungskosten:	2.603,56

Die beantragten Aufwendungen betreffend Betriebsratsumlage iHv EUR 137,16 werden dabei gesondert berücksichtigt.

3. 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.

Eine Revision ist im vorliegenden Fall nicht zulässig, als Aufwendungen eines Vortragenden bzw. Lehrenden für ein häusliches Arbeitszimmer entsprechend der VwGH-Judikatur nicht zum Abzug zugelassen wurden (vgl. VwGH 14.3.1990, Zl. 89/13/0102; 11.6.1986, Zl. 86/13/0017).

Aufwendungen für Arbeitsmittel und Fachliteratur, Fortbildungskosten und sonstige Werbungskosten wurden entsprechend der VwGH-Judikatur zum Abzug zugelassen.

Unterhaltsleistungen an ein bereits volljähriges Kind, das keinen Anspruch auf den Bezug von Familienbeihilfe (mehr) hat, können nach dem Gesetzeswortlaut des § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 nur dann in Form des Unterhaltsabsetzbetrages berücksichtigt werden, so für dieses Kind Familienbeihilfe gewährt wird.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 7. Mai 2024