

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, über die Beschwerde vom 6. Dezember 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 30. November 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2020 Steuernummer ***BFStNr*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Gleichzeitig wird der angefochtene Bescheid dahingehend abgeändert, dass die Einkommensteuer 2020 mit € -1.726,00 (Guthaben) festgesetzt wird.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind 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

Im Rahmen seiner Arbeitnehmerveranlagung 2020 machte der Beschwerdeführer u.a. Werbungskosten für Arbeitsmittel (div. EDV-Ausstattung) i.H.v. € 3.458,05 und ein - außerhalb seiner Wohnung gelegenes - Arbeitszimmer i.H.v. € 4.271,50 (Miete/Strom/Haushaltsversicherung/Betriebskosten i.H.v. € 3.447,88 sowie Internetkosten unter Berücksichtigung eines Privatanteiles von 10 % i.H.v. € 268,92 und - jeweils unter Berücksichtigung eines Privatanteiles von 50 % - Grundgebühr i.H.v. € 130,20 und Anschaffungskosten i.H.v. € 424,50 für ein Mobiltelefon) geltend. Er brachte hierzu nach entsprechenden Ergänzungsersuchen der belangten Behörde vor, dass er aufgrund der COVID - 19-Pandemie im Home-Office gearbeitet und das Arbeitszimmer im Jahr 2020 ausschließlich

beruflich genutzt habe. Im Hinblick auf seine berufliche Tätigkeit als Softwareentwickler habe er das Zimmer auch mit den nötigen Geräten und Anschlüssen ausstatten müssen.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid vom 30.11.2021 setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer 2020 mit € -1.850,00 (Guthaben) fest. Die o.a. Werbungskosten im Gesamtbetrag von € 7.729,55 wurden hierbei nur mit einem Teilbetrag von € 2.808,81 anerkannt, der sich daraus ergab, dass die Kosten für Arbeitsmittel (zu denen die belangte Behörde auch die Internetkosten sowie die Grundgebühr und die Anschaffungskosten für das Mobiltelefon zählte) um einen Privatanteil von 40 % gekürzt wurden, soweit der Beschwerdeführer nicht schon im Antrag einen Privatanteil von zumindest 40 % in Ansatz gebracht hatte. Dies betraf die Kosten für div. EDV-Ausstattung i.H.v. € 3.458,05 (anerkannt daher € 2.074,83) und die Internetkosten i.H.v. € 298,80 (anerkannt daher € 179,28; der Beschwerdeführer hatte lediglich 10 % Privatanteil abgezogen und war so zum geltend gemachten Betrag von € 268,92 gelangt). Die Kosten für das Mobiltelefon (Grundgebühr und Anschaffungskosten), bei denen der Beschwerdeführer schon im ursprünglichen Antrag einen 50 %igen Privatanteil berücksichtigt hatte, wurden ohne weitere Abzüge anerkannt. Die Kosten für das Arbeitszimmer (Miete, Strom, Haushaltsversicherung und Betriebskosten) i.H.v. € 3.447,88 wurden nicht anerkannt, da die belangte Behörde davon ausging, dass dieses nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Beschwerdeführers bildet und nicht (nahezu) ausschließlich beruflich genutzt wird. Dies sei jedoch Voraussetzung dafür, dass die Kosten für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer als Werbungskosten anerkannt werden können.

In der dagegen erhobenen Beschwerde vom 6.12.2021 macht der Beschwerdeführer geltend, dass es sich beim Arbeitszimmer und seinem Wohnsitz um unterschiedliche Adressen handle. Das Arbeitszimmer sei daher nicht im Wohnungsverband gelegen und erfülle daher die Voraussetzungen für ein abzugsfähiges Arbeitszimmer. Die Kürzung der Arbeitsmittel um den von der belangten Behörde angenommenen Privatanteil wird in der Beschwerde nicht beanstandet.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 4.5.2022 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. Sie ging davon aus, dass die berufliche Nutzung eines Arbeitszimmers für den Beschwerdeführer nicht notwendig war, da ihm ein Arbeitsplatz im Betrieb seines Arbeitgebers zur Verfügung gestanden sei. Dass er diesen Arbeitsplatz nicht aufgesucht habe und stattdessen in seinem Arbeitszimmer tätig war, beruhe auf einer freien Entscheidung, da eine rechtliche Pflicht, aus Gründen der COVID-19-Krise einer Beschäftigung im privaten Bereich nachzugehen, zu keiner Zeit bestanden habe.

Mit Schreiben vom 25.5.2022 stellte der Beschwerdeführer Vorlageantrag i.S.d. § 264 BAO (von ihm als „Beschwerde“ bezeichnet) gegen die Beschwerdevorentscheidung (von ihm als „Ablehnungsbescheid“ bezeichnet) vom 4.5.2022. Darin entgegnet er der belangten Behörde,

dass er dem Aufruf der Bundesregierung sowie verschiedener Virologen gefolgt sei und in Absprache mit seinem Arbeitgeber im Home-Office gearbeitet habe, um die Firmenbelegschaft und sich selbst zu schützen. Es sei daher „Auslegungssache“, inwiefern ihm der Arbeitsplatz im Betrieb seines Arbeitgebers angesichts dieser Umstände zur Verfügung stand. Auch habe er im Jahr 2020 eine Rechtsauskunft „beim Finanzamt“ eingeholt und sei er allen Forderungen für ein abzugsfähiges Arbeitszimmer nachgekommen. Er erwarte daher, dass dieses Arbeitszimmer nun - wie im Jahr 2020 zugesichert - anerkannt werde.

Über weitere Ergänzungsersuchen der belangten Behörde legte der Beschwerdeführer u.a. den Mietvertrag über jene Wohnung, in der sich das Arbeitszimmer befindet vor, und erteilte nähere Auskünfte zur Ausstattung und Nutzung dieser Wohnung. Im Vorlagebericht beantragte die belangte Behörde, die Beschwerde hinsichtlich der Kosten für das Arbeitszimmer als unbegründet abzuweisen und den Bescheid zudem dahingehend abzuändern, dass die Kosten für Arbeitsmittel um € 283,00 gekürzt werden, da das Mobiltelefon im Hinblick auf die Anschaffungskosten von € 849,00 kein geringwertiges Wirtschaftsgut darstelle und diese Anschaffungskosten daher über die gewöhnliche Nutzungsdauer (drei Jahre) verteilt abzuschreiben seien. Der (vom Beschwerdeführer selbst mit 50 % angegebene) Privatanteil sei erst nach dieser Verteilung abzuziehen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer ist als Softwareentwickler bei der ***AG*** GmbH, ***AG-Adr***, beschäftigt.

Mit Vertrag vom 19.10.2018 mietete er beginnend mit 1.11.2018 eine Wohnung im ersten Stock des Gebäudes ***AZ-Adr***, im Ausmaß von 49,11 m², bestehend aus drei Zimmern (inkl. Küchenzeile/Essbereich), Bad, WC und Vorzimmer. Seinen Wohnsitz im Haus der Eltern (***Bf-Adr***) behielt er zunächst bei.

Mit Beginn der COVID-19-Pandemie im März 2020 arbeitete der Beschwerdeführer aufgrund einer mit seinem Arbeitgeber getroffenen Übereinkunft im Home-Office, wofür er ein Zimmer in der Mietwohnung ***AZ-Adr***, nutzte. Durch diese Maßnahme, die auch mit anderen Mitarbeitern der ***AG*** GmbH vereinbart wurde, sollte verhindert werden, dass im Falle einer Infektion eines Mitarbeiters die gesamte Belegschaft gefährdet wird. Der Arbeitsplatz im Betrieb stand dem Beschwerdeführer weiterhin zur Verfügung, wurde aber aufgrund der Home-Office-Vereinbarung im Jahr 2020 nicht genutzt.

Am 9.12.2020 erwarb der Beschwerdeführer um € 849,00 ein Mobiltelefon (Apple iPhone 12 Mini), welches er im Jahr 2020 zu je 50 % beruflich und privat nutzte. Dieses Mobiltelefon hat eine voraussichtliche Nutzungsdauer von drei Jahren.

2. Beweiswürdigung

Dass der Beschwerdeführer als Softwareentwickler bei der ***AG*** GmbH beschäftigt ist und im Jahr 2020 (ab März) aus Sicherheitsgründen ausschließlich im Home-Office tätig war, wobei der Arbeitsplatz des Beschwerdeführers im Betrieb seines Arbeitgebers weiterhin verfügbar war, ergibt sich aus der vom Beschwerdeführer beigebrachten Bestätigung der ***AG*** GmbH vom 24.11.2021. Auch der Beschwerdeführer selbst hat in seinen Stellungnahmen vom 25.5.2022 und 5.1.2023 angegeben, dass ein jederzeit zugänglicher Arbeitsplatz vorhanden war.

Die Feststellungen zur Mietwohnung in ***AZ-Adr***, gründen sich auf den vom Beschwerdeführer vorgelegten Mietvertrag, jene zur Ausstattung dieser Wohnung (Zimmer) auf die Angaben in den Stellungnahmen zu den verschiedenen Ergänzungsersuchen der belangten Behörde. Auf diese Angaben gründet sich auch die Feststellung, dass der Beschwerdeführer seine Home-Office-Tätigkeit in dieser Mietwohnung ausgeübt hat, sowie dass er seinen Wohnsitz im Haus der Eltern zunächst beibehielt. Diese Angaben erachtet das Gericht als glaubwürdig. Auch die belangte Behörde zieht sie offenkundig nicht in Zweifel. Die Angaben zum Wohnsitz werden zudem durch eine vom Gericht durchgeführte Abfrage des Melderegisters (Stand 22.5.2024), wonach der Beschwerdeführer seit seiner Geburt in ***Bf-Adr***, polizeilich gemeldet ist, bestätigt.

Die Feststellungen zur Anschaffung des Mobiltelefons gründen sich schließlich auf die vom Beschwerdeführer vorgelegte Rechnung der ***X*** GmbH vom 9.12.2020. Dass er dieses Mobiltelefon zu je 50 % beruflich und privat nutzt, hat er in der Stellungnahme zum Ergänzungsersuchen vom 21.9.2021 glaubwürdig erläutert und bereits im ursprünglichen Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung berücksichtigt. Die Nutzungsdauer des Telefons wurde von der belangten Behörde im Vorlagebericht, dem Vorhaltscharakter zukommt (BFG 30.10.2017, RV/7104275/2017; 20.10.2023, RV/7100054/2023), mit drei Jahren veranschlagt. Der Beschwerdeführer ist dem nicht entgegengetreten und hält auch das Bundesfinanzgericht diese Einschätzung für zutreffend. Angesichts der rasanten technischen Entwicklung bei derartigen Geräten sowie angesichts der gängigen Praxis seitens der Hersteller, bereits nach wenigen Jahren keine (sicherheitsrelevanten) Updates mehr zur Verfügung zu stellen, ist es i.d.R. angezeigt, die Geräte selbst dann, wenn sie an sich noch funktionieren würden, bereits nach kurzer Zeit auszutauschen, wobei ein Zeitraum von drei Jahren plausibel erscheint (vgl. auch BFG 09.10.2020, RV/7102825/2016)

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung)

Nach der Generalklausel des § 16 Abs. 1 EStG 1988 handelt es sich bei Werbungskosten um Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Darunter fallen auch Ausgaben für Arbeitsmittel (§ 16 Abs. 1 Z. 7 EStG 1988) und Absetzungen für Abnutzungen und für Substanzverringerungen i.S.d. §§ 7 und 8 EStG 1988 (§ 16 Abs. 1 Z. 8 EStG 1988). Werbungskosten mindern die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (§ 2 Abs. 4 Z. 1 EStG 1988) und wirken sich somit steuersenkend aus.

Unter den Voraussetzungen des § 16 Abs. 1 EStG 1988 können die Kosten für ein Arbeitszimmer grundsätzlich abzugsfähige Werbungskosten darstellen. Unabhängig davon, ob es sich um ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer handelt (welches gem. § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. d EStG 1988 nur unter der zusätzlichen Voraussetzung abzugsfähig ist, dass es den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bildet) oder - wie hier - um ein außerhalb des Wohnungsverbandes gelegenes Arbeitszimmer, sind die damit verbundenen Kosten nur dann abzugsfähig, wenn sich das Arbeitszimmer als für die Berufsausübung unbedingt notwendig erweist (so zu einem außerhalb des Wohnungsverbandes gelegenen Arbeitszimmer: VwGH 14.3.1990, 89/13/0102; vgl. auch VwGH 17.10.1989, 88/14/0204, wonach die unbedingte Notwendigkeit auch dafür erforderlich ist, dass ein derartiges Zimmer als Betriebsvermögen anerkannt werden kann). Steht dem Steuerpflichtigen ein jederzeit zugängliches Arbeitszimmer in den Betriebsräumlichkeiten des Arbeitgebers zur Verfügung, kann eine derartige Notwendigkeit nicht angenommen werden (VwGH 30.6.2015, 2013/15/0165). Da dem Beschwerdeführer ein derartiges Arbeitszimmer im Betrieb zur Verfügung stand, erweist sich das Arbeitszimmer in der Wohnung ***AZ-Adr***, nicht als unbedingt notwendig für die Berufsausübung.

Daran ändert auch der Umstand nichts, dass die Berufsausübung in der Wohnung ***AZ-Adr***, (zumindest auch) durch die COVID-19-Pandemie veranlasst war. Dass der Beschwerdeführer ab März 2020 im Home-Office gearbeitet hat, beruht auf einer freien Übereinkunft zwischen ihm und seinem Arbeitgeber. Einseitig (also gegen den Willen des Beschwerdeführers) hätte der Arbeitgeber einen Wechsel ins Home-Office nicht anordnen können (vgl. Felten in DRdA 2020, 511, m.w.N.). Auch ein gesetzliches oder verordnetes Verbot des Betretens von Arbeitsplätzen bestand zu keinem Zeitpunkt, auch nicht während der sog. „Lockdowns“ (vgl. § 2 Z. 4 der Verordnung des Bundesministers für Soziales, Gesundheit, Pflege und Konsumentenschutz gemäß § 2 Z. 1 des COVID-19-Maßnahmengesetzes, BGBl II Nr. 98/2020, wonach Betretungen für berufliche Zwecke vom grundsätzlichen Verbot des Betretens öffentlicher Orte ausgenommen waren). Soweit das Betreten des Kundenbereiches von Betriebsstätten des Handels, von Dienstleistungsunternehmen sowie von Freizeit- und Sportbetrieben verboten war, bezog sich dies nur auf das Betreten zum Zweck des Erwerbs von

Waren, der Inanspruchnahme von Dienstleistungen oder der Benützung von Freizeit- und Sportbetrieben, also nicht auf das Betreten zum Zweck der Berufsausübung (vgl. § 1 der Verordnung des Bundesministers für Soziales, Gesundheit, Pflege und Konsumentenschutz betreffend vorläufige Maßnahmen zur Verhinderung und Verbreitung von COVID-19, BGBl II Nr. 96/2020). Das Arbeitszimmer in den Betriebsräumlichkeiten seines Arbeitgebers stand dem Beschwerdeführer daher auch während der COVID-19-Krise zur Verfügung, sodass nach der o.a. Rechtsprechung ungeachtet dessen, dass es - entsprechend den Empfehlungen der Bundesregierung und zahlreicher Experten - nicht genutzt wurde, die Benützung eines privaten Arbeitszimmers als nicht notwendig angesehen werden kann. Dass die COVID-19-Krise nicht dazu geführt hat, dass ein privates Arbeitszimmer entgegen der bisherigen Rechtslage steuerlich abzugsfähig wäre, erhellt auch daraus, dass der Gesetzgeber anderweitige Regelungen getroffen hat, um finanzielle Folgen für Arbeitnehmer, die pandemiebedingt ins Home-Office wechseln, auszugleichen. So wurde etwa eine Abzugsmöglichkeit für ergonomisch geeignetes Mobiliar eines in der Wohnung eingerichteten Arbeitsplatzes geschaffen (§ 16 Abs. 1 Z. 7a lit. a EStG 1988) und stehen Pendlerpauschale und Pendlereuro im Jahr 2020 auch dann zu, wenn Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte infolge pandemiebedingter Telearbeit tatsächlich nicht zurückgelegt werden (§ 124b Z. 349 EStG 1988; auch der Beschwerdeführer hat im Rahmen der gegenständlichen Arbeitnehmerveranlagung Pendlerpauschale und Pendlereuro geltend gemacht und erhalten, obwohl er ausschließlich im Home-Office gearbeitet hat und deshalb nicht zum Betrieb seines Arbeitgebers fahren musste).

Soweit der Beschwerdeführer eine Anerkennung des Arbeitszimmers auch im Hinblick auf eine „beim Finanzamt“ eingeholte Rechtsauskunft erwartet, ist zunächst anzumerken, dass nicht bekannt ist, bei welcher Dienststelle er diese Auskunft eingeholt hat und wie genau die Fragestellung und die Antwort gelautet haben, sodass auch nicht beurteilt werden kann, ob die Auskunft von der zuständigen Stelle erteilt wurde, und ob sie richtig oder falsch war. Festzuhalten ist jedoch, dass selbst eine unrichtige Rechtsauskunft durch die für den Beschwerdeführer zuständige Abgabenbehörde nicht dazu führen könnte, dass nun - entgegen der Rechtslage - die Aufwendungen für das private Arbeitszimmer als Werbungskosten anzuerkennen wären. Eine derartige (gesetzwidrige) Entscheidung könnte insbesondere nicht mit dem Grundsatz von „Treu und Glauben“ gerechtfertigt werden, da das Legalitätsprinzip (Art. 18 B-VG), also die Bindung der Vollziehung an zwingendes Recht, dem Grundsatz von „Treu und Glauben“ vorgeht (VwGH 24.5.1996, 94/17/0373; 5.4.2001, 98/15/0158; 16.11.2005, 2004/08/0021). Eine Bindung an eine erteilte (unrichtige) Auskunft kann nur in jenen Fällen zum Tragen kommen, in denen der Vollziehung ein entsprechender Spielraum eingeräumt ist, wie etwa bei der - im Ermessen stehenden - Abgabennachsicht (§ 236 BAO). Ob die Voraussetzungen der Nachsicht hier vorliegen, kann dahingestellt bleiben, da es hierfür eines Antrages des Beschwerdeführers bedürfte, über den die belangte Behörde zu entscheiden hätte. Dem Bundesfinanzgericht ist es jedenfalls verwehrt, im Rahmen eines

Abgabefestsetzungsverfahrens (erstmalig und ohne zugrundeliegenden Antrag) über eine Nachsicht abzusprechen.

Hinsichtlich der Anschaffungskosten für das Mobiltelefon ist der belangten Behörde beizupflichten, dass es sich nicht um ein geringwertiges Wirtschaftsgut i.S.d. § 13 EStG 1988 i.V.m. § 16 Abs. 1 Z. 8 EStG 1988 handelt. Die hierfür maßgebliche Wertgrenze lag für das Veranlagungsjahr 2020 bei € 800,00 (§ 13 EStG 1988 i.d.F. BGBl. I Nr. 103/2019), wobei eine Privatnutzung bei der Beurteilung, ob die Wertgrenze überschritten wird, zunächst außer Betracht bleibt (vgl. Winkler in Wiesner/Grabner/Knescht/Wanka. EStG, Anm. 3 u. 7 zu § 13). Die Anschaffungskosten für das Mobiltelefon liegen mit € 849,00 über dieser Grenze, sodass sie nicht zur Gänze im Jahr der Anschaffung abgezogen werden können, sondern im Wege der Absetzung für Abnutzung (AfA) gleichmäßig verteilt auf die voraussichtliche Nutzungsdauer (hier: drei Jahre) abzusetzen sind (§ 7 Abs. 1 EStG 1988 i.V.m. § 16 Abs. 1 Z. 7 u. 8 EStG 1988). Die Jahres-AfA beträgt daher abzüglich des 50 %igen Privatanteiles € 141,50. Da das Mobiltelefon im zweiten Halbjahr 2020 angeschafft und daher im Jahr 2020 nicht mehr als sechs Monate genutzt wurde, ist für dieses Jahr lediglich die Hälfte der Jahres-AfA, sohin € 70,75 anzusetzen (§ 7 Abs. 2 EStG 1988; für die Jahre 2021 und 2022 wäre sodann der volle Jahresbetrag anzusetzen und für das Jahr 2023 nochmals der halbe Jahresbetrag).

Im Ergebnis war daher die Beschwerde hinsichtlich der begehrten Kosten für das Arbeitszimmer als unbegründet abzuweisen. Gleichzeitig war der angefochtene Bescheid im Hinblick darauf, dass die Anschaffungskosten für das Mobiltelefon im Jahr 2020 lediglich mit € 70,75 zu berücksichtigen sind, dahingehend abzuändern, dass die Werbungskosten um € 353,75 (€ 424,50 - € 70,75) zu kürzen waren.

3.2. 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.

Die im vorliegenden Fall maßgeblichen Rechtsfragen sind durch die zitierte Rechtsprechung, von welcher das Bundesfinanzgericht nicht abgewichen ist, geklärt. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung waren daher nicht zu lösen, sodass die Revision nicht zuzulassen war.

Wien, am 27. Mai 2024

