

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Andreas Stanek in der Beschwerdesache des \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, über dessen Beschwerde vom 7. November 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 8. Oktober 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2020, Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\*, zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid wird im Umfang der Beschwerdeverentscheidung vom 16. Mai 2022 abgeändert.

Die Einkommensteuer wird festgesetzt mit € - 1.024,00

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe entsprechen denen in der Beschwerdeverentscheidung vom 16. Mai 2022.

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 (Bf.) beantragte in seiner Arbeitnehmerveranlagung 2020, eingereicht am 27.06.2021, Werbungskosten in Höhe von € 1.203,--. Dabei entfallen € 640,-- auf Arbeitsmittel und € 563,-- auf sonstige Werbungskosten.

Mit Vorhalt des Finanzamts vom 07.07.2021, zugestellt in die Databox am 07.07.2021, wurde der Bf. ersucht, Unterlagen zu den geltend gemachten Werbungskosten nachzureichen, den genauen beruflichen Aufgabenbereich mitzuteilen, darzulegen, wie die Aufwendungen mit dem Beruf des Bf. zusammenhängen und woraus sich die genaue berufliche Notwendigkeit ergibt.

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 18.07.2021 teilte der Bf. mit, dass er als ordentlicher Universitätsprofessor im Bereich Mechatronik an der JKU Linz tätig sei. Zu den sonstigen Werbungskosten führte er aus, dass es sich dabei um Aufwendungen im Zusammenhang einem Arbeitszimmer handle. Bei Errichtung seines Wohnhauses in \*\*\*Ort\*\*\* habe er ein außerhalb des Wohnbereichs liegendes Arbeitszimmer miteingeplant, da er nach seiner Pensionierung im Jahr 2022 weiter für die Universität tätig sein wolle. Das Arbeitszimmer sei vom Vorraum aus – der eine Haupttür in den Wohnbereich habe – betretbar. Im Jahr 2020 habe es Coronabedingt an der Universität keine Präsenzlehre gegeben und habe der Bf. ausschließlich von zuhause aus gearbeitet. An Unterlagen übermittelte der Bf. eine Aufstellung der Baukosten und der anteiligen Betriebskosten das Arbeitszimmer betreffend. Aus der Aufstellung gehen an Herstellungskosten Aufwendungen in Höhe von € 313,-- und an anteiligen Betriebskosten Aufwendungen in Höhe von € 563,-- hervor.

Mit Bescheid vom 08.10.2021 führte das Finanzamt die Arbeitnehmerveranlagung durch und berücksichtigte dabei lediglich den Aufwand für Arbeitsmittel (Telefon und Internet) iHv € 183,-- als Werbungskosten bei der Ermittlung der Einkünfte. Die Aufwendungen für das Arbeitszimmer blieben unberücksichtigt, da die Voraussetzungen für die steuerliche Berücksichtigung von Werbungskosten in Zusammenhang mit einem Arbeitszimmer nicht vorlägen.

Am 07.11.2021 erhob der Bf. gegen diesen Einkommensteuerbescheid Beschwerde mit der Begründung, dass das Internet-Anschlussentgelt einen Einmalaufwand darstelle, der zur Nutzung der Internetdienstleistung zwingend anfalle. Daher sei dieser Aufwand im Ausmaß der beruflichen Veranlassung von 60 % als Werbungskosten absetzbar. Zu den Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Arbeitszimmer führte der Bf. aus, dass er seine berufliche Tätigkeit als Universitätsprofessor bis zum Veranlagungsjahr 2020 vorwiegend am Standort der Universität ausgeübt habe. Aufgrund der Corona-Pandemie habe ab Mitte März 2020 bis ins Jahr 2021 seine gesamte berufliche Tätigkeit beinahe ausnahmslos im Home-Office stattgefunden.

Diesbezüglich verweise der Bf. auf die Verfügung des Rektors der JKU Linz zur allgemeinen Umstellung des Hochschulbetriebs auf Telearbeit per 16.03.2020. Diese Anordnung habe bis Mitte 2021 andauert. Als Beweis werde dazu vom Bf. die 7. Mitteilung des Rektors vom 12.03.2020 (Beilage ./B) vorgelegt. Darüberhinaus verweise der Bf. auf die von der Bundesregierung auf Grundlage des COVID-19-Maßnahmengesetztes und § 15 Epidemiegesetz erlassenen Ausgangsregeln, insbesondere auf die Verordnung gemäß § 2 Z 1 des COVID-19-Maßnahmengesetztes, BGBl. II Nr. 98/2020 in Kraft getreten am 16.03.2020 und die COVID-19-Notmaßnahmenverordnung (COVID-19-NotMV), BGBl. II Nr. 479/2020 in Kraft getreten am 17.11.2020. Das Aufsuchen von Büros, Werk- oder Betriebsstätten sei demnach, mit Ausnahmen für Einrichtungen der Daseins- bzw. Notvorsorge, nur in dringend erforderlichen Fällen zulässig und der Verstoß gegen das Notwendigkeitsgebot sei auch strafbewehrt gewesen. Der universitäre Lehrbetrieb habe von März bis Dezember 2020 unter

völligem Präsenzverzicht stattgefunden, wodurch ein zweckgerecht ausgestatteter, vom übrigen Wohnbereich isolierter Raum zwingend erforderlich gewesen sei. Durch die im Jahr 2020 gänzlich veränderten Rahmenbedingungen, sehe er den Mittelpunkt seiner beruflichen Tätigkeit unstrittig im häuslichen Arbeitszimmer – abweichend von den „Regel-Veranlagungsjahren“, in denen seine Tätigkeit als Universitätsprofessor am Ort der Wissensschöpfung bzw. -vermittlung liege.

Der Bf. beantragte daher der Beschwerde stattzugeben.

In der – teilweise stattgebenden – Beschwerdevorentscheidung vom 16.05.2022 berücksichtigte das Finanzamt, nunmehr jene Werbungskosten im Ausmaß von € 457,-- für den Internetanschluss, die Kosten für das Arbeitszimmer blieben mit nachstehender Begründung wiederum unberücksichtigt:

*„Werbungskosten für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung liegen nur dann vor, wenn dieses den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Antragstellers bildet und (nahezu) ausschließlich betrieblich oder beruflich genutzt wird. Verfügt ein Steuerpflichtiger als Arbeitnehmer über ein jederzeit zugängliches Arbeitszimmer an der Arbeitsstätte, steht dies der Notwendigkeit eines häuslichen Arbeitszimmers entgegen. Aufwendungen für ein Arbeitszimmer sind nicht notwendig, wenn ein Arbeitsplatz seitens des Arbeitgebers, wie lt. Telefonat am 13.5.2022 bestätigt, zur Verfügung steht, Die Art der beruflichen Tätigkeit (Lehr- und Forschungstätigkeit an der Uni Linz) erfordert nicht die Nutzung des im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmers.“*

Am 17.06.2022 beantragte die Vorlage der Bf. seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und verwies dabei auf seine Ausführungen in der Beschwerde. Es sei zu klären, ob pandemiebedingt ein Arbeitszimmer erforderlich war bzw. ob sich pandemiebedingt der Mittelpunkt seiner Tätigkeit geändert hat.

Abschließend beantragte der Bf. seiner Beschwerde stattzugeben.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Sachverhalt**

Der (nunmehr emeritierte) Bf. war im beschwerdegegenständlichen Zeitraum als ordentlicher Universitätsprofessor im Bereich Mechatronik an der JKU Linz tätig. Der Mittelpunkt der Tätigkeit des Bf. als Universitätsprofessor lag an der Universität.

Dem Bf. wurde im Veranlagungszeitraum an der Universität durchgehend ein Arbeitsplatz zur Verfügung gestellt. Es war dem Bf. weder durch seinen Arbeitgeber, noch durch die Maßnahmen der Bundesregierung zur Bekämpfung der Corona-Pandemie verboten, seinen

Arbeitsplatz zu betreten. Ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer war zur Ausübung seiner beruflichen Tätigkeit nicht notwendig.

## 2. Beweiswürdigung

Die obigen Feststellungen ergeben sich aus den vorgelegten Aktenteilen und den Angaben des Bf. sowie aus den auf der Website der JKU veröffentlichten Informationen zum „Coronavirus“ unter <https://www.jku.at/news-events/news/detail/news/aktuelle-informationen-zum-coronavirus-appell-des-rektors/>.

Nach Dafürhalten des Bundesfinanzgerichts kann aus den von der JKU Linz veröffentlichten Informationen nicht abgeleitet werden, dass es dem Bf. im Zeitraum Juli 2020 – dem Bf. zufolge der Zeitpunkt, ab dem das häusliche Arbeitszimmer genutzt wurde – bis Ende 2020 nicht möglich war, seinen gewöhnlichen Arbeitsplatz an der Universität aufzusuchen und dort seiner beruflichen Tätigkeit nachzugehen. Zur Verdeutlichung werden Auszüge aus den öffentlichen Informationen der JKU Linz herangezogen:

*„UPDATE 1. Juli  
(...)“*

*1. Ermöglichung und Empfehlung von Homeoffice bis 10.7.*

*Die mit der 13. Mitteilung des Rektors angekündigte Wiederaufnahme des Präsenzbetriebs am Campus mit 6. Juli 2020 wird aufgrund der aktuellen Situation bis einschließlich 10.7. ausgesetzt. Vielmehr ermöglichen und empfehlen wir beginnend ab morgen (2. Juli 2020) für sämtliche Bereiche an der JKU Homeoffice bis einschließlich Freitag, 10. Juli 2020. (...).*

*Bei Mitarbeiter\*innen, wo sichergestellt werden kann, dass sie alleine oder jedenfalls mit ausreichend Raum ein Büro bzw. anderer Räumlichkeiten nutzen, ist weiterhin eine freiwillige präsente Tätigkeit am Campus möglich. (...)*

*„UPDATE 1.11.2020“*

*Angesichts der dramatisch steigenden Infektionszahlen (301 Neuinfektionen je 100.000 innerhalb einer Woche [7-Tage-Inzidenz]) und der Kapazitätsgrenzen im Gesundheitssystem, hat die Bundesregierung gestern einen zweiten Lockdown angekündigt. Die diesbezügliche Verordnung (COVID-19-Schutzmaßnahmenverordnung) nimmt zwar Universitäten aus. (...)*

### 1. Lehr- und Prüfungsbetrieb

*Lehrveranstaltungen: (...) Für die Lehrenden ist die Hörsaalinfrastruktur für Streaming oder Aufzeichnungen zu den gebuchten Zeiten weiterhin verfügbar. (...)*

Aus diesen veröffentlichten Informationen ergibt sich für das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung, dass es dem Bf. möglich war, freiwillig seiner Tätigkeit präsent an der

Universität nachzugehen und es nicht zwingend erforderlich war, seine Tätigkeit ins Home-Office zu verlegen.

Auch die vom Bf. angeführten Maßnahmen der Bundesregierung zur Eindämmung des Coronavirus und den damit verbundenen Ausgangsbeschränkungen, stellten kein gesetzliches Verbot des Betretens des Arbeitsplatzes dar. Nach der Verordnung des Bundesministers für Soziales, Gesundheit, Pflege und Konsumentenschutz vom 19.03.2020, mit der die Verordnung gemäß § 2 Z 1 des COVID-19-Maßnahmengesetzes geändert wurde, sollte lediglich darauf geachtet werden, *"dass eine berufliche Tätigkeit vorzugsweise außerhalb der Arbeitsstätte erfolgen soll, sofern dies möglich ist und Arbeitgeber und Arbeitnehmer darüber ein Einvernehmen finden"* (siehe BGBl II 108/2020).

Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die oben angeführten Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen annehmen und ergibt sich die Feststellung, dass dem Bf. das Betreten des Arbeitsplatzes auch durch kein pandemiebedingtes, gesetzliches Verbot unmöglich gemacht wurde.

### **3. Rechtliche Beurteilung**

#### **3.1. Zu Spruchpunkt I.**

Zu beurteilen bleibt im gegenständlichen Beschwerdeverfahren die Frage ob Aufwendungen des Bf. für das im Wohnungsverband liegende Arbeitszimmer unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 fallen, andererseits, ob sich durch die Ausgangsbeschränkungen in Zusammenhang mit der Corona-Pandemie die Notwendigkeit eines im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmers iSd § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 ergab.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung nicht abzugsfähig. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, so sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.

Dass der Mittelpunkt der Tätigkeit des Bf. als Universitätsprofessor an der Universität liegt und er dort in „*Regel-Veranlagungsjahren*“ seine berufliche Tätigkeit ausübt, wird vom Bf. in seiner Beschwerde auch nicht bestritten.

Notwendig ist ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer dann, wenn es nach Art der Tätigkeit für den Steuerpflichtigen erforderlich ist und ihm nicht bereits an seiner Dienststelle ein geeigneter Arbeitsplatz zur Verfügung steht (vgl. VwGH 18.10.2017, Ra 2016/13/0028).

Verfügt der Steuerpflichtige als Arbeitnehmer über ein jederzeit zugängliches Arbeitszimmer an seiner Arbeitsstätte, steht dieser der Notwendigkeit eines häuslichen Arbeitszimmers entgegen (z.B. VwGH 30.6.2015, 2013/15/0165; Peter Bräumann, SWK 13/2020, "*Abzugsfähigkeit von Kosten eine COVID-19-bedingten Homeoffice*").

Dass der Bf. im Jahr 2020 seine berufliche Tätigkeit beinahe ausnahmslos aber freiwillig im Home-Office verrichtet hat, ist für die Beurteilung der Notwendigkeit des Arbeitszimmers nicht entscheidend. Ihm wurde weder durch seinen Arbeitgeber noch durch Gesetz oder Verordnung verboten, seinen Arbeitsplatz an der Universität aufzusuchen.

Da dem Bf. im beschwerdegegenständlichen Zeitraum an der Universität ein Arbeitszimmer zur Verfügung stand, fehlt es an der Notwendigkeit eines häuslichen Arbeitszimmers. Das vom Bf. errichtete Arbeitszimmer bildete somit nicht den Mittelpunkt seiner gesamten beruflichen Tätigkeit, folglich fällt dieses unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **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.

Das Erkenntnis orientierte sich in seiner Entscheidung an der umfangreichen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zu den für die Anerkennung eines häuslichen Arbeitszimmers erforderlichen Voraussetzungen und war daher nicht von der Lösung einer Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung abhängig.

Wien, am 19. März 2025