

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden ***SenV***, den Richter ***Ri*** so wie die fachkundigen Laienrichter ***LR1*** und ***LR2*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch WSG Steuerberatungs OG, Amerling 130, 6233 Kramsach, über die Beschwerde vom 12. August 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 3. August 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2020, Steuernummer***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 22. September 2025 in Anwesenheit der Schriftführerin ***SF*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Gegenständlicher Entscheidung liegt im Wesentlichen die Rechtsfrage zugrunde, ob die Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer eines Medical Liaison Managers als Werbungskosten zu berücksichtigen sind.

I. Verfahrensgang

Mit seiner am 21.4.2021 elektronisch eingebrachten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung beantragte der Beschwerdeführer (kurz: Bf) unter dem Titel „Arbeitsmittel“ Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer (Afa, Betriebskosten, Zinsen) sowie für einen Monitor (€ 109,91) und anteilige Internetkosten von insgesamt € 2.106,90 zu berücksichtigen.

Nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens erließ die Abgabenbehörde am 3.8.2021 den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2020 und berücksichtigte 60 % der Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Monitor und Internet. Die Werbungskosten für das häusliche Arbeitszimmer wurden hingegen nicht anerkannt.

Mit fristgerecht am 13.8.2021 eingebrachter Beschwerde brachte die steuerliche Vertreterin des Bf zusammengefasst vor, der Mittelpunkt der Tätigkeit befinde sich im häuslichen Arbeitszimmer. Der Bf sei zu 79% im Homeoffice tätig. Ferner sei das Arbeitszimmer unbedingt notwendig, da dem Bf kein Büro vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt werde. Auch der pauschale Ansatz von 60 % für die berufliche Nutzung des Monitors sei nicht nachvollziehbar. Dieser befinde sich im Arbeitszimmer und werde ausschließlich für berufliche Zwecke verwendet. Für private Anwendungen stünden ein separater Laptop sowie ein Tablet zur Verfügung.

In Folge ersuchte die Abgabenbehörde um Vorlage von Urkunden und Beantwortung von Fragen.

Schließlich wurde mit Beschwerdeverentscheidung vom 11.2.2022 die Beschwerde als unbegründet abgewiesen, da das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit bilde.

Mit Eingabe vom 11.3.2022 ersuchte die steuerliche Vertreterin des Bf um Fristverlängerung zur Einbringung eines Vorlageantrags, zumal die Beschwerdeverentscheidung erst am 25.2.2022 in der Databox entdeckt worden sei.

Im Vorlageantrag vom 25.3.2023 führte die steuerliche Vertreterin ergänzend aus, dass die Tätigkeit des Bf als Medical Liaison Manager für Spinale Muskelatrophie nicht mit einer klassischen Außendiensttätigkeit vergleichbar sei. Die Zurverfügungstellung eines Firmenwagens durch den Arbeitgeber sei allein durch die Gehaltsklasse des Bf bedingt und lasse keinen Rückschluss auf eine überwiegend auswärtige Tätigkeit zu. Das Überwiegen der Bürotätigkeit sei überdies unabhängig von pandemiebedingten Umständen. Der Bf habe im Streitjahr 88% der Arbeitstage am Heimarbeitsplatz verbracht. Die geltend gemachten Werbungskosten für das Arbeitszimmer beliefen sich auf € 1.534,67 und seien durch die vorgelegten Unterlagen hinreichend nachgewiesen.

Die Beschwerde wurde am 4.4.2023 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

In Folge ersuchte das Bundesfinanzgericht den Bf mit der Ladung zur mündlichen Verhandlung vom 13.8.2025, weitere Angaben zum bis Oktober 2020 verwendeten Arbeitszimmer zu machen.

Mit E-Mail vom 12.9.2025 kam die steuerliche Vertreterin des Bf diesem Ersuchen nach.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf ist Doktor der gesamten Heilkunde und ist seit Jänner 2013 nichtselbständig bei der ***A*** GmbH als Medical Liaison Manager beschäftigt. Seit Juli 2019 ist er Medical Liaison Manager für Spinale Muskelatrophie.

Der Bf hat am Firmensitz seines Arbeitgebers in ***Ort*** kein Büro. Als Dienstort wurde der Wohnsitz des Bf an der Adresse ***Ort, Straße*** vereinbart.

Am dortigen Wohnsitz bewohnt der Bf - ebenfalls seit dem Jahr 2013 - gemeinsam mit seiner Gattin und seinen zwei minderjährigen Kindern ein Einfamilienhaus.

Das Wohnhaus wurde im Jahr 2020 aufgestockt und verfügt seither über eine Wohnnutzfläche von insgesamt 229 m². Bis zum Umbau im Oktober 2020 (Gesamtfläche zuvor 182 m²) nutzte der Bf ein Arbeitszimmer im Erdgeschoß mit einer Fläche von 14,43 m². Seit Anfang November 2020 befindet sich sein Büro im aufgestockten Dachgeschoß und umfasst 11,61 m².

Das Büro ist mit Eichenparkett ausgestattet und verfügt über einen großen Schreibtisch mit Sideboard sowie einem Bürodrehstuhl. Zur technischen Ausstattung zählen eine Netzwerkleiste, zwei Monitore sowie ein PC. Ein Wandschrank bietet Stauraum für Büro- und Arbeitsmaterialien.

Das bis Oktober 2020 genutzte Arbeitszimmer war in seiner Ausstattung mit dem später verwendeten vergleichbar. Im Arbeitszimmer im Erdgeschoß befanden sich ein Schreibtisch mit EDV-Arbeitsplatz, ein Bürosessel, Regale sowie ein Drucker. Nach Beendigung der Nutzung als Büro wurde das Zimmer als Kinderzimmer verwendet.

Beide Arbeitszimmer wurden nahezu ausschließlich beruflich verwendet.

Die Aufwendungen für die Arbeitszimmer (AfA, Betriebskosten, Zinsen) beliefen sich im Jahr 2020 auf € 1.534,67.

Ein Medical Liaison Manager fungiert als wissenschaftliches Bindeglied zwischen einem Pharmaunternehmen und medizinischen Entscheidungsträgern wie Ärzten, Kliniken und Forschern. Hauptaufgabe ist die Vermittlung fundierter wissenschaftlicher Informationen zu Produkten, Therapieansätzen und aktuellen Studienergebnissen.

Das typische Berufsbild eines Medical Liaison Manager ist geprägt vom wissenschaftlichen Austausch, insbesondere durch Fachgespräche mit Ärzten und anderen medizinischen Experten. Ein zentraler Schwerpunkt liegt im Aufbau und in der Pflege von Beziehungen zu Key Opinion Leadern sowie zu weiteren Fachleuten aus dem Gesundheitswesen.

Die Tätigkeiten sind nicht verkaufsorientiert, sondern ausschließlich auf den fachlichen Informations- und Erfahrungsaustausch ausgerichtet. Zu den Aufgaben zählen zudem die Organisation und Durchführung medizinischer Schulungen, Fortbildungen und

wissenschaftlicher Veranstaltungen.

Medical Liaison Manager sind überwiegend im Außendienst („in field“) tätig, etwa bei Besuchen in Kliniken oder auf Fachkongressen. Der wissenschaftlich fundierte, persönliche Austausch mit relevanten medizinischen Akteuren steht im Mittelpunkt, wobei die Tätigkeit typischerweise außer Haus erfolgt.

Der Bf arbeitete im Streitjahr 2020 überwiegend (ca 80%) im Home Office. Dem Bf wird vom Arbeitgeber ein Dienstwagen für private als auch berufliche Zwecke zur Verfügung gestellt.

2. Beweiswürdigung

Die persönlichen Verhältnisse des Bf ergeben sich widerspruchsfrei aus dem vorliegenden Abgabenakt. Die konkrete Tätigkeit des Bf steht aufgrund der vorgelegten Bestätigung des Arbeitgebers vom 14.12.2021 sowie des Dienstvertrages vom 19.10.2012 zweifelsfrei fest. Ebenso ergibt sich aus dem Dienstvertrag sowie der Bestätigung des Arbeitgebers, dass dem Bf am Firmensitz in ***Ort*** kein Büro zur Verfügung steht. An der Richtigkeit dieser Angaben bestehen keine Bedenken.

Die Feststellungen zum Wohnhaus sowie zu den benutzten Arbeitszimmern beruhen auf dem schlüssigen und in sich stimmigen Vorbringen des Bf in der Vorhaltbeantwortung vom 5.7.2021 in Zusammenschau mit den vorliegenden Umbauplänen sowie der diesbezüglichen Eingabe der steuerlichen Vertreterin des Bf vom 12.9.2025. Die Ausstattung des derzeit genutzten Büros ergibt sich eindeutig aus den vorgelegten Lichtbildern. Es bestehen keine Anhaltspunkte dafür, dass die räumliche Ausstattung abweichend dargestellt wurde; anderweitige Beweisergebnisse, die zu einer abweichenden Beurteilung führen könnten, liegen nicht vor. Hinsichtlich des bis zum Oktober 2020 verwendeten Arbeitszimmers konnten zwar keine Fotos vorgelegt werden. Dies ist jedoch nachvollziehbar, da die Nutzung des Raumes bereits vor Abgabe der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung am 21.4.2021 beendet wurde und das Zimmer anschließend als Kinderzimmer genutzt wurde. Die Angaben der steuerlichen Vertreterin in der Eingabe vom 12.9.2025 bezüglich der Ausstattung des Arbeitszimmers scheinen jedoch schlüssig. Es bestehen keine Anhaltspunkte, die die Richtigkeit infrage stellen.

Die Feststellung, dass die Arbeitszimmer nahezu ausschließlich beruflich genutzt wurden, stützt sich insbesondere auf den Umstand, dass dem Bf am Firmensitz nachweislich kein eigener Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Auch die konkrete Ausstattung des Arbeitszimmers insbesondere die Möblierung und das Fehlen erkennbarer privater Nutzungselemente spricht für eine nahezu ausschließliche berufliche Verwendung.

Darüber hinaus bestehen keine Hinweise auf eine relevante private Mitbenutzung. Aus den vorgelegten Unterlagen, den Angaben des Bf und den übrigen Beweismitteln ergeben sich keine Hinweise darauf, dass das Arbeitszimmer privat in einem nennenswerten Ausmaß genutzt wurde.

Die Feststellung zur Höhe der Aufwendungen betreffend die Arbeitszimmer ergibt sich aus den nachvollziehbaren Berechnungen der steuerlichen Vertreterin des Bf. An der Richtigkeit bestehen keine begründeten Zweifel, zumal auch die Abgabenbehörde weder Einwendungen erhoben noch ein gegenteiliges Vorbringen erstattet hat.

Die Feststellungen zum typischen Berufsbild eines Medical Liaison Managers ergeben sich aus mehreren voneinander unabhängigen Quellen. So wird etwa auf den Plattformen [karriere.de](https://www.karriere.de), [lamm.hr.de](https://www.lamm.hr.de) und [pharmaakademie.com](https://www.pharmaakademie.com) sowie [careforce.de](https://www.careforce.de) übereinstimmend dargestellt, dass ein Medical Liaison Managers als wissenschaftliches Bindeglied zwischen Pharmaunternehmen und medizinischen Entscheidungsträgern fungiert. Dieses Berufsbild wird vom Bf selbst nicht in Abrede gestellt.

Ebenso ergibt sich aus den genannten Quellen insbesondere [pharmaakademie.com](https://www.pharmaakademie.com) sowie [careforce.de](https://www.careforce.de) und [pharma-fakten.de](https://www.pharma-fakten.de), dass Medical Liaison Managers typischerweise überwiegend im Außendienst tätig sind. Dies wird auch durch eine Bestätigung des Arbeitgebers vom 14.12.2021 untermauert, wonach Kundenkontakte mit Ärzten zu wissenschaftlichen Gesprächen regelmäßig persönlich vor Ort oder insbesondere in Pandemiezeiten virtuell erfolgen. Auch die vorliegende Arbeitsplatzbeschreibung des Arbeitgebers weist ausdrücklich darauf hin, dass Medical Liaison Managers „in the field“ tätig sind. Danach ist ein Medical Liaison Managers einerseits das medizinisch-wissenschaftliche Gesicht des Unternehmens im Außendienst und andererseits aktiv in die Entwicklung, Erweiterung und Umsetzung der medizinischen Strategie im Austausch mit dem Management eingebunden.

Eine weitere Bestätigung des Arbeitgebers vom 8.3.2023, wonach seit 2019 der Anteil der Bürotätigkeit des Bf aufgrund der nunmehr ausgeübten Tätigkeit als Medical Liaison Managers für Spinale Muskelatrophie deutlich über dem Außendienstanteil liegt, vermag diese Feststellungen nicht zu entkräften. Zum einen ist diese Aussage offenkundig auf den konkreten Einzelfall des Bf bezogen und nicht auf das Berufsbild in seiner typischen Ausprägung. Zum anderen ist ein erhöhter Büroanteil seit 2020 plausibel auf die pandemiebedingten Einschränkungen zurückzuführen. Ein zeitweilig verändertes Arbeitsumfeld ändert jedoch nichts am objektiven Berufsbild eines Medical Liaison Managers.

Zusammenfassend war daher festzustellen, dass das typische Berufsbild eines Medical Liaison Managers nach der allgemeinen Verkehrsauffassung und den einschlägigen Branchenbeschreibungen überwiegend im Außendienst ausgeübt wird. Ein im Einzelfall – etwa pandemiebedingt oder aus anderen Gründen – (vorübergehend) erhöhter Büroanteil vermag an diesem typischen Tätigkeitsbild nichts zu ändern.

Die Feststellung, dass der Bf überwiegend im Büro tätig war, beruht auf der schlüssigen und glaubhaften Aufstellung des Bf in Zusammenschau mit den vorgelegten Reiseabrechnungen. Diese weisen für das Jahr 2020 lediglich einen Betrag von € 989,99 an Reisekosten aus, was auf

eine sehr geringe Außendiensttätigkeit schließen lässt (Im Jahr 2019 € 17.829,44). Ferner entspricht es auch der allgemeinen Lebenserfahrung, dass während der COVID-19-Pandemie persönliche Kontakte durch virtuelle Kontakte ersetzt wurde, um Infektionsrisiken zu minimieren.

Festzuhalten ist ferner, dass der in der mündlichen Verhandlung vorgetragene Sachverhalt von keiner der Verfahrensparteien bestritten wurde. Insbesondere wurden seitens des Bf zu den Feststellungen zum typischen Berufsbild eines Medical Liaison Managers keine Einwände erhoben. Der Senat konnte diese Feststellungen daher ohne Bedenken seiner Entscheidung zugrunde legen.

Hinsichtlich der weiteren anerkannten Werbungskosten, insbesondere der anteiligen Internetkosten (60 %) und des im November 2020 erworbenen Monitors, welche nicht weiter beanstandet wurden, schließt sich der Senat der Beweiswürdigung der Abgabenbehörde an.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

Gemäß § 20 Abs 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden: [...]

Z 2 lit d Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung. 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.

Neben dem Erfordernis, dass sich der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit im Arbeitszimmer befindet, verlangt die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs zusätzlich, dass die Nutzung des Arbeitszimmers notwendig ist und der Raum außerdem tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich für betriebliche bzw berufliche Zwecke genutzt wird und entsprechend eingerichtet ist (VwGH 28.5.2009, 2006/15/0299).

Auch wenn die Kriterien der Notwendigkeit – etwa, weil dem Bf am Firmensitz kein Büro zur Verfügung steht und das Arbeitszimmer entsprechend genutzt wird (VwGH 18.10.2017, Ra 2016/13/0028) – sowie der nahezu ausschließlichen beruflichen Nutzung nach den Feststellungen erfüllt sind, ist im vorliegenden Fall entscheidungswesentlich, ob sich der Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit des Bf im Arbeitszimmer befindet.

Der Mittelpunkt einer Tätigkeit ist nach ihrem materiellen Schwerpunkt zu beurteilen, somit nach „dem typischen Berufsbild“ (VwGH 24.10.2005, 2001/13/0272), nicht nach den Gegebenheiten im Einzelfall (*Jakom/Peyerl* EStG, 2025, § 20 Rz 51). Liegt ein typisches Berufsbild nicht vor, sind Sachverhaltsfeststellungen zum typischen Ablauf der Tätigkeit erforderlich (VwGH 24.3.2009, 2006/13/0137). Nur im Zweifel (dh bei Tätigkeiten mit nicht eindeutig festlegbarem materiellem Schwerpunkt) ist darauf abzustellen, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit iRd konkreten Einkunftsquelle benützt wird (VwGH 21.06.2007, 2004/15/0060; VwGH 24.06.2004, 2001/15/0052).

Nach den getroffenen Feststellungen ist eines Medical Liaison Manager nach dem typischen Berufsbild überwiegend im Außendienst tätig und der Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit liegt demnach nicht im häuslichen Arbeitszimmer.

Liegt der materielle Schwerpunkt einer Tätigkeit (nach dem typischen Berufsbild) zweifellos nicht im häuslichen Arbeitszimmer, kommt es nicht mehr darauf an, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht zu mehr als der Hälfte der Tätigkeit iRd konkreten Einkunftsquelle benutzt wird (VwGH 19.4.2006, 2002/13/0202 hinsichtlich eines Vortragenden). Der Umstand, dass der Abgabepflichtige über keinen anderen Arbeitsraum verfügt, führt nicht zwangsläufig zu einem Mittelpunkt (VwGH 2.6.2004, 2003/13/0166).

Insofern war der Beschwerde der Erfolg zu versagen und war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

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.

Im gegenständlichen Fall lag keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor. Die aufgeworfenen Rechtsfragen sind durch die zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes geklärt bzw ergeben sich die Rechtsfolgen direkt aus dem Gesetz. Die Revision war daher nicht zuzulassen.