

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf_Adr***, über die Beschwerde vom 28. Dezember 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 13. Dezember 2024 betreffend Einkommensteuer 2023 Steuernummer ***Bf_StNr*** 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 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

1. In ihrer Einkommensteuererklärung für das Jahr 2023 erklärte die Beschwerdeführerin (Bf) Einkünfte aus selbständiger Arbeit iHv € ***Betrag_sA***. Als Betriebsausgabe machte sie u.a. die Kosten für ein Arbeitszimmer iHv € ***Betrag_Aufw_Az_sA*** geltend. Im Rahmen ihrer nichtselbständigen Tätigkeiten machte die Bf u.a. Werbungskosten (Anm.: Anteilige Miet- und Stromkosten) für ein Arbeitszimmer iHv € ***Betrag_Aufw_Az_nsA*** geltend.

Die Abgabenbehörde erkannte im Bescheid vom 13.12.2024 die anteiligen Mietkosten als Werbungskosten für das Arbeitszimmer nicht an, da dieses nicht den Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit der Bf darstelle. Der geltend gemachte Aufwand für das Arbeitszimmer wurde als Betriebsausgabe im Rahmen der selbständigen Tätigkeit anerkannt. Von den

selbständigen Einkünften wurde, unter Berücksichtigung des Gewinnfreibetrages gem. § 10 EStG, der Veranlagungsfreibetrag gem. § 41 Abs. 3 EStG 1988 abgezogen.

2. In der Beschwerde vom 28.12.2024 brachte die Bf vor, zwar für ihre nichtselbständige Tätigkeit an der ***Uni_1*** dort über ein Büro zu verfügen, nicht jedoch für ihre weiteren Tätigkeiten. 2023 seien dies Lehraufträge an der ***Uni_2*** und der ***Uni_3*** gewesen, außerdem diverse Vorträge, Artikel, etc.

3. In der abweisenden Beschwerdeentscheidung vom 06.02.2025 verwies die Abgabenbehörde auf Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, zufolge welcher der Mittelpunkt von Lehr- und Vortragstätigkeiten nach der Verkehrsauffassung nicht im häuslichen Arbeitszimmer liege, sondern an jenem Ort, an dem die Vermittlung von Wissen und technischem Können selbst erfolge. Darauf, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht überwiegend zur Ausübung der Tätigkeit benützt werde, komme es nicht an.

4. Am 24.02.2025 wurde der Vorlageantrag gestellt. Die Bf verwies darin erneut darauf, dass ihr für ihre Tätigkeit als Lektorin an der ***Uni_2*** dort kein Büro zur Verfügung stehe, sie daher die Vor- und Nachbereitung von Lehrveranstaltungen und Beurteilungen in ihrem Arbeitszimmer erledige. Die Bf monierte weiters, dass die von ihr angeführten Forschungsprojekte und ihre Tätigkeit als Autorin in der Beschwerdeentscheidung nicht berücksichtigt worden seien.

5. Die Vorlage der Beschwerde ans Bundesfinanzgericht erfolgte nach Durchführung weiterer Ermittlungen zur selbständigen Tätigkeit der Bf am 27.08.2025.

II. Sachverhalt

1. Die Bf war 2023 im Ausmaß von 25 Wochenstunden an der ***Uni_1*** als ***Tätigkeit_Uni_1*** nichtselbständig beschäftigt.

Aufgrund von Arbeitsverträgen vom 13.02.2023 und vom 07.08.2023 mit der ***Uni_2*** hielt die Bf im Sommersemester 2023 die Lehrveranstaltung „***Titel_Lv_Uni_2***“, sowie im Wintersemester 2023/2024 die Lehrveranstaltung „***Titel_Lv_Uni_2 II***“, jeweils im Ausmaß von 3 Semesterstunden. Aufgrund des Arbeitsvertrages vom 13.12.2022 mit der ***Uni_3*** hielt die Bf im Sommersemester 2023 die Lehrveranstaltung „***Titel_Lv_Uni_3***“ im Ausmaß von 2 Semesterstunden. Die Bf war aufgrund dieser Arbeitsverträge als Lektorin gem. § 29 Uni-KV tätig.

2. Im Rahmen ihrer selbständigen Arbeit ist die Bf als Autorin und Herausgeberin sowie freie Wissenschaftlerin tätig, darüber hinaus berät sie politische Organisationen und Unternehmen in Hinblick auf ***Tätigkeiten_sA*** (vgl. die Homepage der Bf: ***www_Bf***).

Bei der selbständigen Tätigkeit der Bf handelt es sich um eine Einkunftsquelle iSd § 1 Abs. 1 LVO.

3. Das Arbeitszimmer iSd § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. d EStG 1988 bildet den Mittelpunkt der selbständigen Tätigkeit der Bf.

III. Beweiswürdigung

Der dargestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem vorgelegten Akteninhalt sowie der folgenden Beweiswürdigung.

Grundsätzlich wurde bereits von der Abgabenbehörde außer Streit gestellt, dass das im Wohnungsverband befindliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der selbständigen Tätigkeit der Bf bildet. Auf Ersuchen des Bundesfinanzgerichtes hat die Bf umfassend dargelegt, welchen Umfangs und Inhalts die in ihrem Vorbringen angeführten Tätigkeiten für das ***Auftraggeber_1***, die ***Auftraggeber_2*** und ***Auftraggeber_3*** waren. Die Bf schilderte darüber hinaus, an welchen konkreten Projekten sie im Beschwerdejahr 2023 selbständig gearbeitet hat.

Die Bf legte außerdem Fotos vor, die das Arbeitszimmer innerhalb ihres Wohnungsverbandes vollständig abbildeten. Aus diesen Fotos ist der Charakter eines Büros/Arbeitszimmers zweifelsfrei ersichtlich. Aus dem ebenfalls vorgelegten Grundriss der Wohnung der Bf lässt sich ersehen, dass der als Betriebsausgabe geltend gemachte Anteil an der Wohnungsmiete keinesfalls als überhöht angesehen werden kann. Vor diesem Hintergrund begegnet auch die Geltendmachung von insgesamt 40 % der Stromkosten als Betriebsausgaben/Werbungskosten keinen Bedenken (zu deren Anerkennung siehe unten *Rechtliche Beurteilung*).

Die Stellungnahme der Bf samt Beilagen wurde der Abgabenbehörde zur Kenntnis übermittelt. Die Abgabenbehörde hat auf eine Replik verzichtet.

IV. Rechtliche Beurteilung

1. Betriebsausgaben sind gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

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 nicht abgezogen werden. Bildet ein im

Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.

2. Nach der hg. Rechtsprechung liegt der Mittelpunkt der Tätigkeit bei Hochschullehrern regelmäßig außerhalb des Arbeitszimmers (vgl. zB das von der Abgabenbehörde zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19.04.2006, 2002/13/0202). Der Abgabenbehörde ist somit beizupflichten, wenn sie einen Abzug der geltend gemachten Aufwendungen als Werbungskosten iZm der nichtselbständigen Tätigkeit der Bf an den Universitäten in ***Ort_Uni_2*** und ***Ort_Uni_3*** als unzulässig erachtet. Daran ändert nichts, dass die Bf an den ***Uni_2*** und ***Ort_Uni_3*** über keine eigenen Büros verfügt, daher für Vorbereitungstätigkeiten etc. ihr Arbeitszimmer nutzt.

3. Im Zusammenhang mit der selbständigen Tätigkeit der Bf steht, wie bereits erwähnt, außer Streit, dass das Arbeitszimmer den Mittelpunkt dieser Tätigkeit bildet. Die selbständige Tätigkeit der Bf bildet eine einheitliche Einkunftsquelle.

Beim Zusammentreffen von Einkunftsquellen, bei denen der Mittelpunkt jedenfalls außerhalb des Arbeitszimmers liegt, mit einer solchen, bei der dies nicht zutrifft, kommt die Berücksichtigung von Aufwendungen für ein Arbeitszimmer nur bei der Tätigkeit (Einkunftsquelle) in Betracht, für die berufsbildbezogen der Mittelpunkt im Arbeitszimmer liegt (*Kofler/Wurm in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn* [Hrsg], Kommentar zum EStG [20. Lfg 2018] § 20 Rz 104/8, mwN). Wenn das Arbeitszimmer aus der Sicht einer Einkunftsquelle die Voraussetzungen der Abziehbarkeit nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 erfüllt, ergibt sich eine Kürzung der abziehbaren Aufwendungen nicht aus dem Umstand, dass dieses Arbeitszimmer auch für eine weitere Einkunftsquelle Verwendung findet, für die die Hürde des Mittelpunkts (und der Notwendigkeit) nicht genommen ist. Dies gilt jedenfalls hinsichtlich jener Aufwendungen, die in gleicher Weise angefallen wären, wenn das Arbeitszimmer nur für die Einkunftsquelle verwendet worden wäre, für die der Mittelpunkt der Tätigkeit im häuslichen Arbeitszimmer liegt (VwGH 27.05.2015, 2012/13/0096; 19.12.2013, 2010/15/0124).

Eine Aufteilung der anteiligen Mietkosten als Aufwendungen für das Arbeitszimmer kommt daher nicht infrage: Die anteiligen Mietkosten sind zur Gänze als Betriebsausgabe bei der selbständigen Tätigkeit abzugsfähig, da diese unabhängig davon anfallen, in welchem Ausmaß das Arbeitszimmer genutzt wird. Die geltend gemachten Stromkosten waren hingegen auf die verschiedenen Einkunftsquellen aufzuteilen und folglich, soweit den Einnahmen aus der nichtselbständigen Tätigkeit der Bf zuzuordnen, zu kürzen. Die von der Bf schätzungsweise vorgenommene Aufteilung im Verhältnis 30 % (selbständige Tätigkeit) zu 70 % (nichtselbständige Tätigkeit) wurde von der Abgabenbehörde nicht angezweifelt und begegnet auch seitens der erkennenden Richterinnen keinen Bedenken.

4. Aufgrund der zur Gänze im Rahmen der selbständigen Tätigkeit der Bf anzuerkennenden anteiligen Mietaufwendungen ergibt sich aus dieser Tätigkeit im Beschwerdejahr ein Verlust. Dadurch verliert diese Tätigkeit nicht die Eigenschaft einer Einkunftsquelle iSd § 1 Abs. 1 LVO.

Unzulässigkeit der Revision

Das gegenständliche Erkenntnis orientiert sich an der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Die Revision war daher nicht zuzulassen.

Innsbruck, am 10. November 2025