

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende R 1, den Richter R 2 sowie die fachkundigen Laienrichter LR 1 und LR 2 in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 21. Oktober 2020 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 19. Oktober 2020 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 Steuernummer ***BF1StNr1*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 19. November 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

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf.) war ab 01.06.2018 bei der Dienstgeberin (in Folge: Dienstgeberin) in Ort B3 als **IT Sales Manager** am **Dienstort Ort A an seinem Hauptwohnsitz** unbefristet beschäftigt Dienstvertrag vom 25.05.2018). Der Dienstort in Ort A ist im Bundesland A gelegen. Die (Stand)orte der Dienstgeberin, Ort B1, Ort B2 und Ort B3, sind im Bundesland B gelegen.

Er machte Werbungskosten in Höhe von € 4.704,55 für **ein im Wohnungsverband seiner Wohnung gelegenes Arbeitszimmer im Ausmaß von 24 m²** geltend.

Die Einrichtung hatte der Bf. im Laufe der Jahre erworben. Sie bestand aus Schreibtisch, Bürostühle, Kästchen für Drucker und Druckerzubehör und Garderobe. Nebenan war eine Toilette. Weiters befanden sich im Arbeitszimmer Bildschirme, Drucker- sowie die IT-Infrastruktur (Router, Switch, Kabel) [Vorhaltsbeantwortung (VB) des Bf. vom 07.02.2025, Pkt. 7].

Die Dienstgeberin hat keine Kostenersätze für die Benutzung des häuslichen Arbeitszimmers samt Einrichtung gezahlt, jedoch dem Bf. die technischen Arbeitsmittel (Laptop, Docking Station, 2 Monitore und einen Drucker) zur Verfügung gestellt (Vorbringen Bf., Antwortschreiben der Dienstgeberin vom 04.01.2021 zum Schreiben des Finanzamtes vom 03.12.2020).

Laut **Stellenbeschreibung** waren die **Kernaufgaben des Bf.** folgende:

- Leadgenerierung für WEP IT Solutions Projekte in AUT/CEE und DACH (CH nur in Abstimmung mit dem HUB)
- Präsentation des Bereiches WEP auf Messen in den Ländern, die direkt bearbeitet werden und SSI-Veranstaltungen (CC's)
- Unterstützung im Sales für definierte WEP HUB's
- Verantwortung für die Erstellung von Angeboten, Verträgen für WEP IT Solutions Projekte
- Auftragseingangsverantwortung für WEP IT Solutions Sales Projekte.

„**Zusätzliche Aufgaben**“ waren:

- In Abstimmung mit WEP EVP kurzfristige Unterstützung bei Krisenprojekten zur Bewertung der Situation.

(Pkt. 3 des Dienstvertrages und vorgelegte Stellenbeschreibung, siehe Antwortschreiben der Dienstgeberin vom 04.01.2021).

Der Bf. war verpflichtet, auf Anordnung des Vorgesetzten oder der Geschäftsleitung besondere gleichwertige Einzelaufgaben bzw. Tätigkeiten, die auch außerhalb seines Aufgabengebietes liegen können, zu erledigen. Er hatte sich ausdrücklich mit der Entsendung zu Dienstreisen im In- und Ausland sowie zu Bereitschaftsdiensten und Schichtdienst einverstanden erklärt (Pkt. 3 des Dienstvertrages).

Der überkollektivvertragliche Bruttomonatsgehalt galt einvernehmlich als All-In-Entgelt, mit welchem alle Mehr- und Überstunden, Zulagen und Zuschläge, sowie Reisezeiten außerhalb der Normalarbeitszeit etc., mit Ausnahme etwaiger Aufwandsersätze, im Kalenderjahresdurchschnitt abgegolten waren und es beinhaltete bereits eine eventuell in den nächsten sechs Monaten vorzunehmende kollektiv vertragliche Anpassung (Pkt. 5 des Dienstvertrages, Einstufung/Entlohnung).

Neben dem laufenden Entgelt hat der Bf im Jahr 2019 insgesamt **€ 13.353,41 an nicht steuerbaren Bezügen gemäß § 26 Z 4 bzw. steuerfreien Bezügen gemäß § 3 Abs 1 Z 16 lit b EStG 1988** erhalten (FA im Vorlagebericht).

Verfahren vor dem Finanzamt

Das Finanzamt ließ im **Einkommensteuerbescheid 2019** den Aufwand nicht zum Abzug zu.

In der **abweisenden Beschwerdeverentscheidung (BVE)** sowie im **Vorlagebericht** vertrat es die Ansicht, dass der Büroraum hinsichtlich Einrichtung und Nutzung die Voraussetzungen eines „Arbeitszimmers“ erfülle, auch bestehe gegen die Ermittlung des Aufwandes kein Einwand.

Laut **Stellenbeschreibung** sei das Ziel der Tätigkeit des Bf.

- der Verkauf von TTT Lösungen,
- die Unterstützung im Sales,
- die Präsentation des Bereiches WEP auf Messen sowie
- die Erstellung von Angeboten und Verträgen für WEP IT Solutions Sales Projekte gewesen.

Das Arbeitszimmer habe für die Organisation und Vorbereitungsarbeiten einen gewissen Stellenwert für die Berufsausübung gehabt, der Mittelpunkt bzw. Schwerpunkt der Tätigkeit liege jedoch im Außendienst, er sei laut Stellenbeschreibung nicht im häuslichen Arbeitszimmer gelegen.

Der Bf. begehrt in der **Beschwerde** bzw. im **Vorlageantrag** den Abzug der Aufwendungen für das Arbeitszimmer. Das von der Behörde angeführte Erkenntnis des VwGH vom 19.4.2006, 2002/13/0202, sei unzutreffend, weil es Einkünfte aus Vortragstätigkeit betreffe. Der VwGH stelle in mehreren Entscheidungen (GZ 98/13/0193, GZ 99/15/0177) fest, dass auch eine zeitliche Komponente der Nutzung zu ermitteln sei.

Seitens des Arbeitgebers liege keine räumliche Eingliederung vor, da kein Arbeitsplatz zur Verfügung gestellt werde. Auch aus der zeitlichen Komponente sei keine andere Ansicht zu gewinnen, da seine **Reisetätigkeit im Jahr 2019 insgesamt 60 Tage** betragen habe. Somit habe er seine Tätigkeit überwiegend im Arbeitszimmer ausgeübt (Vorlageantrag).

Seine Tätigkeit bestehe in der Regel aus Kundenbetreuung weltweit. Diese erfolge teilweise online, teilweise müsse er für Kurzreisen zu den jeweiligen Destinationen. Die Nähe zum Flughafen Ort C komme seiner Tätigkeit entgegen (VB vom 14.07.2020).

Verfahren vor dem BFG

Der Bf. brachte vor, dass das Finanzamt das Bild einer typischen Vertreterstätigkeit beschreibe. Die Projekte, die gesamtverantwortlich vom Bf. gemeinsam mit seinem ca. 15-köpfigen Team bearbeitet werden, seien jedoch kein Massengeschäft, sondern spezielle Softwarelösungen für logistische Probleme bei Großunternehmen, deren Durchlaufzeit zwischen einem Jahr und drei Jahren betrage. Natürlich sei er bei Angebotserstellung, Präsentation des Angebotes und

teilweise auch als troubleshooter während der Auftragsdurchführung vor Ort beim Kunden, aber der **Hauptteil seiner Tätigkeit bestehe aus Computerarbeit und Teamleitung per E-Mail oder Telefon von zu Hause aus**. Im Jahr 2019 seien insgesamt 4 Projekte durchgeführt und davon 2 abgeschlossen worden. Er führte die Projekte des Zeitraumes 2018 bis 2020 samt Reisetagen an:

Tabelle Außendienste Ausland

[...]

Er habe 2019 keine Messen besucht, sondern habe er nur Termine bei Kunden für laufende Projekte wahrgenommen. Somit habe er **den überwiegenden Teil seiner Jahresarbeitszeit an seinem Home-Office-Arbeitsplatz** verbracht (Ergänzende Stellungnahme vom 21.05.2021).

Als IT Sales Manager sei er

- global für den Vertrieb der hauseigenen Lagerverwaltungssoftware an Enterprise Kunden (Kunden mit mehr als einem Standort an dem die Software laufen soll) verantwortlich gewesen. Aufgrund seiner persönlichen Fähigkeiten sei er parallel dazu
- für Spezialprojekte und Interimsmanagement innerhalb des Konzerns eingesetzt worden.

Im Jahr 2019 schätzte er die Aufteilung der Aufgaben **in etwa 50/50** ein (VB 07.02.2025, Pkt. 1).

Besuche bei (potentiellen) Kunden, operative Tätigkeiten bei Kunden oder Niederlassungen des Konzerns seien Außeneinsätze gewesen. Alles andere, wie z.B. remote-Meetings, Erstellen von Berechnungen, Präsentationen und Prozessanalysen habe er in seinem Büro erledigt. Im Jahr 2019 schätzte er aufgrund eines recht großen und zeitaufwändigen Interimsprojektes die **inhouse-Zeit auf etwa 40%** (VB 07.02.2025, Pkt. 2).

Das räumliche Gebiet seiner Tätigkeit habe sich über die Jahre regelmäßig aufgrund der Kundenniederlassungen verändert. Im Jahr 2019 sei er in Österreich, Deutschland, in den USA, in Schweden und Russland tätig gewesen (VB 07.02.2025, Pkt. 3).

Zur Frage, an welchen Tagen des Jahres 2019 er am Firmensitz gewesen sei und ob es regelmäßige „**Jour fixe**“ am Firmensitz gegeben habe, teilte er mit, versucht zu haben, einen Tag in der Woche an einem Standort des Konzerns vor Ort zu sein, abhängig von seiner

aktuellen Arbeitssituation. Jour Fixe habe es gegeben, sie seien jedoch je nach Bedarf auch remote (Videokonferenz) durchgeführt worden (VB 07.02.2025, Pkt. 4.).

Die beruflichen Fahrten hat der Bf. mit seinem Privat-PKW durchgeführt (VB 07.02.2025, Pkt. 5.).

Er hatte im Beschwerdezeitraum eine **Bonus**regelung und erhielt 2019 einen Bonus von € 10.000,00 (100%). Die Auszahlung eines Bonus sei abhängig von persönlichen Zielen - z. B. die geordnete Übergabe des Lagers in Ort B2 - gewesen, die er mit seinem Vorgesetzten vereinbart hatte. Er habe ein Lager auf Vordermann bringen und einen Nachfolger einschulen müssen. Daneben sei er- natürlich sehr eingeschränkt - seiner eigentlichen Tätigkeit als Verkaufsleiter nachgegangen (VB 07.02.2025, Pkt. 6, sowie AV vom 16.04.2025, dem FA übermittelt).

Ein Sales Manager sei kein Verkäufer, sondern Verkaufsleiter. Seine Tätigkeit als globaler Verkaufsleiter bestehe in Beratung-, Optimierungs- und Verkaufsgesprächen (auch beim Kunden). Er sei für Angebote verantwortlich, schreibe sie aber nicht.

Ein Büro habe er an den unterschiedlichen Standorten (allein in Ort B1 drei) nicht gehabt, er habe auch keinen fixen Platz gehabt, er habe sich einen freien Platz suchen müssen. Unterlagen habe er nicht aufbewahren können, es habe keinen Schrank gegeben. Er habe dort seine Sachen erledigt und sei dann wieder gefahren. (AV vom 16.04.2025, dem FA übermittelt).

Nach **Ansicht des Finanzamtes** liegt der **materielle Schwerpunkt eines Sales-Mitarbeiters** nach der Verkehrsauffassung schon aufgrund des typischen Berufsbildes nicht im Arbeitszimmer, sondern vielmehr im direkten Kundenkontakt, der Neukundenakquisition sowie der Repräsentation des Unternehmens nach außen.

Gegen den Mittelpunkt der Tätigkeit des Bf. im häuslichen Arbeitszimmer sprächen:

- Die Ausführungen des Bf., 2019
zu 50% im globalen Vertrieb der hauseigenen Lagerverwaltungssoftware und
zu 50% im Interimsmanagement sowie im Einsatz in Spezialprojekten gewesen zu sein,
und
- laut geschätztem Zeitaufwand
60% für Einsätze im Außendienst (Kundenbesuche/Kundenakquise) bzw.
40% für administrative Tätigkeiten, Meetings, Analysen die inhouse erbracht wurden
verbracht zu haben, weiters
- die Verrechnung von Reisekosten in Höhe von € 7.621,32, was abgerechneten 18.146
Kilometern entspricht.
- Der Bf. habe auch nicht nachgewiesen, dass er mehr als die Hälfte seiner Arbeitszeit im
Arbeitszimmer verbracht habe. Bei den einzelnen Tagen der vorgelegten

Reisekostenabrechnungen (Anm.: vorgelegte Reiseliste) seien **60 Tage mit „I“** (lt. Erklärung des Bf. „intern“, im Arbeitszimmer) erfasste Arbeitszeiten ausgewiesen. Es habe 2019 rd. 250 Arbeitstage (Urlaube und Krankenstände nicht berücksichtigt) gegeben. Die Aussage des Bf., ca. 60 % nicht von zuhause aus verrichtet zu haben, sei zutreffend. Der Bf. habe nicht glaubhaft dargelegt, dass das Arbeitszimmer für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benützt worden sei. Es sei daher nicht beruflich, sondern privat veranlasst. Weitere Überlegungen, ob im Büro ein Arbeitsplatz zur Verfügung stehe oder nicht, wenn man mindestens 1 x pro Woche im Büro sei, bzw. worin die Ziele der Bonuserreichung seien, seien für das Finanzamt nicht relevant.

- Die Begriffe „Verkaufsleiter“ und „Sales- Manager“ seien im Wesentlichen die gleichen, wenn auch nach Branchen Unterschiede bestehen können. Es sei auch irrelevant, dass der Bf. kein „Verkäufer“ sei. Das typische Berufsbild eines Verkäufers und auch eines Verkaufsleiters sei nicht im häuslichen Arbeitszimmer gelegen (ST FA vom 10.03.2025 und vom 17.04.2025).

In der **mündlichen Senatsverhandlung** führte der Bf. aus, dass ein Außendienstmitarbeiter im Regelfall 60.000 bis 80.000 km pro Jahr fahre. Die Dienstgeberin habe Warehouse-Lösungen angeboten, so habe es z.B. ein Projekt für die Firma Lebensmittelkonzern 1 über ein Volumen von € xxx Mio. gegeben. Es habe sich um hochwertige Softwarelösungen gehandelt, wie auch z.B. für die Firma Lebensmittelkonzern 2.

Seine damalige Dienstgeberin habe xx Standorte weltweit, in Österreich und Deutschland habe es je 2 Hauptstandorte gegeben. Er habe versucht, zumindest einmal pro Woche im Ort B3 zu sein, um sich mit seinem Chef abzustimmen. Er sei an vielen Standorten der Welt gewesen, abhängig vom Kunden.

Der Mittelpunkt seiner beruflichen Tätigkeit sei sein Arbeitszimmer gewesen. Dort habe er alle Vorbereitungsarbeiten, wie z.B. Datenanalysen, durchgeführt. Sämtliche Unterlagen habe er nur in seinem Arbeitszimmer und sonst keinen anderen Platz, diese unterzubringen.

Weder in Ort B1 noch in Ort B2 oder in Ort B3 habe er einen fixen Platz gehabt, ebenso wenig in Deutschland. An den diversen Standorten habe er lediglich ein Besprechungszimmer oder oft auch nur einen Stehtisch zur Verfügung gehabt, wo er arbeiten habe können. Natürlich habe er die Möglichkeit an den Standorten gehabt, sich hinzusetzen.

Über Vorhalt, dass der Anteil der Arbeitszeit ohne Nichtleistungszeiten (Zeitausgleich, Urlaub, Sonderurlaub) im Arbeitszimmer im Jahr 2019 bei rd. 26% gelegen sein werde, gab er an, dass es sich bei den von ihm genannten 40% für In-House-Zeiten um einen Prozentsatz gehandelt habe, der in der Regel angefallen sein wird. Im Jahr 2019 habe es jedoch den rd. sechsmonatigen Einsatz im Logistiklager in Ort B2 gegeben, wo ein hohes Erfordernis an seiner Anwesenheit bestanden habe.

Die Reisen im Ausland habe er mit Mietautos zurückgelegt. Lediglich im Nahbereich - allenfalls in Deutschland - sei er mit seinem Privat-PKW gefahren. Seine Dienstgeberin habe ihm auch die Fahrten von seinem Dienstort nach Ort B2 oder nach ***1*** abgegolten, diese Fahrten seien in den rd. 18.000 km enthalten.

Das Finanzamt blieb unter Anführung seiner bereits ausgeführten Gründe bei seiner Ansicht. Die Haupttätigkeit sei außerhalb des Arbeitszimmers erfolgt. Es habe Arbeitsplätze bei der Dienstgeberin bzw. beim Kunden gegeben. Der Vertreter des Finanzamtes beantragte die Abweisung der Beschwerde. Sollte der Senat dem Begehren stattgeben, bestehe gegen die Höhe der Aufwendungen kein Einwand.

Der Bf. beantragte die Stattgabe.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. war im Jahr 2019 als IT-Sales-Manager mit Dienstvertrag angestellt. Unter seiner Führung stand ein Team, bestehend aus 15 Personen. Die Dienstgeberin bietet hochwertige (Ware-House-)Softwarelösungen an. Dem Bf. oblagen die im Dienstvertrag und in der Stellenbeschreibung festgehaltenen Aufgaben. Er war zur Entsendung von Dienstreisen im In- und Ausland verpflichtet.

Er begehrt für sein an seinem Hauptwohnsitz und Dienstort gelegenes Arbeitszimmer Werbungskosten in Höhe von € 4.704,55. Die Dienstgeberin hat ihm für die zugrunde liegenden Aufwendungen keinen Kostenersatz geleistet. Das Zimmer und die Einrichtung entsprechen einem Arbeitszimmer und nutzt es der Bf. im Rahmen seiner beruflichen Tätigkeit für Remote-Meetings, Erstellen von Berechnungen, Präsentationen und Prozessanalysen. Eine private Nutzung wurde nicht behauptet und festgestellt.

Als IT-Sales-Manager hatte der Bf. sein 15-köpfiges Team zu führen und betreuen. Besprechungen mit den Mitarbeitern wurden vor Ort in den Standorten oder per Remote von seinem Arbeitszimmer aus abgehalten. Der Bf. hatte die Verantwortung für die Angebote, hatte sie jedoch nicht zu erstellen.

Er hatte (potenzielle) Kunden zu akquirieren und zu betreuen, Beratungs-, Optimierungs- und Verkaufsgespräche zu führen. Die Kundenbetreuung erfolgte sowohl vom Arbeitszimmer aus als auch an den Standorten des Unternehmens bzw. vor Ort beim Kunden. Er war - sofern zeitlich möglich - jedenfalls einmal wöchentlich am Standort in Ort B3.

An den Standorten seiner Dienstgeberin hatte der Bf. keinen fixen eigenen Platz. Er war an vielen der weltweiten Standorte tätig, dies abhängig vom Kunden. Er konnte an den Standorten z. B. in einem Besprechungszimmer oder an sonstigen freien Plätzen arbeiten.

Im Jahr 2019 war der Bf. zu rd. 50% seiner Arbeitszeit als IT-Sales-Manager tätig. In etwa 50% seiner Arbeitszeit hatte er in Ort B2 im Wesentlichen in Präsenz als „Troubleshooter“ ein Logistiklager geführt und für einen Nachfolger gesorgt.

Der Bf. war im Jahr 2019 in zeitlich überwiegendem Ausmaß nicht im Arbeitszimmer, sondern außerhalb desselben tätig:

- An 60 Tagen war der Bf. außerhalb Österreichs auf Dienstreisen.
- An ca. 60 Tagen des Jahres 2019 war der Bf. im Arbeitszimmer. Die „In-House-Zeit“ des Jahres 2019 nahm somit einen Anteil von rd. 26% der tatsächlich geleisteten Arbeitszeit laut Angaben in der Reiseliste ein.
- Die verbleibende Zeit verbrachte der Bf. auf Außendienst bei Kunden bzw. an diversen Standorten.

Der Bf. hat von seiner Dienstgeberin einen Kostenersatz für 18.146 km erhalten, darin auch die Fahrtkosten für Fahrten von seinem Dienstort zu den diversen Standorten Österreichs und Deutschlands sowie Fahrten zu Kunden. Die Fahrten außerhalb Österreichs und Deutschlands legte der Bf. mit Mietautos zurück.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt basiert auf dem Inhalt der vorgelegten Akten, den weiteren Ermittlungen im Verfahren vor dem BFG und den Vorbringen in der mündlichen Verhandlung.

Die Feststellungen im Zusammenhang mit dem Wohn- und Dienstort sowie den Aufgabengebieten sind aus dem Dienstvertrag und der Stellenbeschreibung zu ersehen.

Es geht auch das Finanzamt davon aus, dass der Raum und die Einrichtung einem Arbeitszimmer entsprechen, ebenso, dass keine private Nutzung des Raumes erfolgte. Für das BFG waren diesbezüglich keine Anhaltspunkte erkennbar, die zu einer anderen Beurteilung geführt hätten.

Die Feststellungen zu einem fehlenden eigenen Raum an den Standorten der Dienstgeberin fußen auf den seitens des Finanzamtes unwidersprochenen Angaben des Bf. Es ließen sich auch für das BFG keine Anhaltspunkte für eine anderslautende Feststellung finden.

Durch die Bestätigung der Dienstgeberin vom 04.01.2021 ist nachgewiesen, dass der Bf. für seine Aufwendungen für das Arbeitszimmer keinen Kostenersatz erhalten hat.

Die mit der Mitarbeiterführung und der Kundenbetreuung vom Bf. durchzuführenden Aufgaben basieren auf den Angaben des Bf.

Die Feststellungen zu den Zeiten im Innen- und Außendienst fußen auf der vom Bf. vorgelegten Reiseliste sowie der Aufstellung über die Reisetage im Ausland. Mit den Eintragungen in der Reiseliste konfrontiert, wonach er rd. 26% und nicht rd. 40% seiner tatsächlich geleisteten Arbeitszeit im „Innendienst“ - also im Arbeitszimmer - verbrachte, konfrontiert, gab der Bf. an, dass die 40% in der Regel angefallen seien, nicht aber im Jahr 2019 aufgrund des sechsmonatigen Einsatzes im Logistiklager. Er bestritt den vom BFG ermittelten Anteil von rd. 26% nicht.

Die Höhe der Reisekostenersätze gesamt bzw. für Kilometergelder ergeben sich aus dem Lohnzettel bzw. den seitens des Bf. unbestrittenen Angaben des Finanzamtes.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gesetzliche Grundlagen:

§ 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988

Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

§ 20 Abs. 1 Z. 2 lit. d EStG 1988

Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

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.

Im gegenständlichen Fall ist zu klären, ob das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit des Bf. bildete. Nach der Judikatur und Literatur wird zu den maßgeblichen Punkten u. a. ausgeführt:

Arbeitszimmer und Notwendigkeit

Die Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer, ein sogenanntes häusliches Arbeitszimmer, sind - zusätzlich zu den in § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 normierten

Voraussetzungen - nach den von der Rechtsprechung entwickelten Kriterien weiters 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. das hg. Erkenntnis vom 19. Dezember 2013, 2010/15/0124, mwN) [**VwGH vom 30.06.2015, 2013/15/0165**].

Das Kriterium der **Notwendigkeit** ist dabei in zwei voneinander unterscheidbaren Ausprägungen zu beachten. Einerseits unter dem Gesichtspunkt der **Art der Tätigkeit und der Auslastung des dafür verwendeten Raumes**, und andererseits im Hinblick auf die Frage, ob dem Steuerpflichtigen nicht schon an seiner Dienststelle ein geeigneter Arbeitsplatz zur Verfügung steht (vgl. dazu mit Nachweisen aus der Rechtsprechung Kofler, a.a.O.) [**VwGH 18.10.2017, Ra 2016/13/0028**].

Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit

-Beurteilungszeitraum

Wie der Judikatur (z. B. **VwGH vom 20.07.1999, 98/13/0222**) sowie der Literatur (vgl. Jakom/Peyerl EStG, 2025, § 20 Rz. 42) zu entnehmen, ist Anknüpfungspunkt für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer, wie dies schon die bloße Wortinterpretation ergibt, die **Tätigkeit des Steuerpflichtigen**. Nach dem im Einkommensteuerrecht geltenden **Grundsatz der Periodenbesteuerung** (§ 2 Abs 1 EStG 1988) kann es dabei nur auf die **in der Besteuerungsperiode entfaltete Tätigkeit**, nicht aber auch auf Tätigkeiten in Vorperioden ankommen.

-Gesamte berufliche Tätigkeit

Das Merkmal des **Mittelpunkts der „gesamten“ betrieblichen/beruflichen Tätigkeit** ist - verfassungskonform ausgelegt (VwGH 27.5.99, 98/15/0100; Atzmüller RdW 99, 825; krit HR/Zorn § 20 Rz 6.1; s auch Rz 58) - **aus der Sicht der jeweiligen Einkunftsquelle iSd gesamten Tätigkeit iRe konkreten Betriebs oder der gesamten Betätigung iRe konkreten beruflichen Betätigung** zu beurteilen) [Jakom/Peyerl, EStG 2025, § 20, Rz. 48].

Der Mittelpunkt einer Tätigkeit ist nach ihrem **materiellen Schwerpunkt** zu beurteilen; **im Zweifel** wird darauf abzustellen sein, ob das Arbeitszimmer **in zeitlicher Hinsicht** für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benützt wird (vgl. etwa das ebenfalls einen Versicherungsvertreter betreffende hg. Erkenntnis vom 8. Mai 2003, 2000/15/0176).

Der Umstand, dass der Abgabepflichtige **über keinen anderen Arbeitsraum verfügt**, weist das im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer nicht zwangsläufig als Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Abgabepflichtigen aus (Hinweis auf das

ebenfalls einen Versicherungsvertreter betreffende E vom 19. Dezember 2000, 99/14/0283) [VwGH 02.06.2004, 2003/13/0166].

Der Mittelpunkt einer Tätigkeit ist - ggf iRe „**wertenden Gewichtung**“ - nach ihrem **materiellen Schwerpunkt** zu beurteilen, somit nach „**dem typischen Berufsbild**“ (VwGH 24.10.05, 2001/13/0272; LStR 329), nicht nach den Gegebenheiten im Einzelfall (s Weninger GeS 06, 135). **Liegt ein typisches Berufsbild nicht vor**, sind **Sachverhaltsfeststellungen zum typischen Ablauf der Tätigkeit** erforderlich (VwGH 24.3.09, 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. ...

Liegt der materielle **Schwerpunkt einer Tätigkeit (nach dem typischen Berufsbild)** **zweifelloos 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 19.4.06, 2002/13/0202 Vortragender) [vgl. Jakom/Peyerl EStG, 2025, § 20 Rz. 51, und die dort zitierte Judikatur].

Der VwGH Bejahte in seinem Erkenntnis vom 21.06.2007, 2004/15/0060 betreffend das Arbeitszimmer eines Key-account-Managers die Abzugsfähigkeit; im dortigen Fall hatte der UFS festgestellt, dass der Beschwerdeführer seine Arbeitszeit überwiegend im Arbeitszimmer verbracht hat.

Den zuvor gemachten Ausführungen folgend beurteilt der Senat den vorliegenden Fall wie folgt:

Bei dem vom Bf. genutzten Raum handelt es sich um ein **Arbeitszimmer**.

Zum Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit

-Zum typischen Berufsbild bzw. zum typischen Ablauf der Tätigkeit des Bf.:

Der Bf. wendet ein, dass seine Tätigkeit nicht dem Berufsbild eines „typischen Vertreters“, d. h. dem vom Finanzamt angenommenen „Außendienstmitarbeiter“ entspricht.

Die Anstellung als IT-Sales-Manager mit den ihm im Dienstvertrag sowie der Stellenbeschreibung zugewiesenen Aufgabengebiet und die (Verpflichtung zu) Dienstreisen im In- und Ausland geben für den Senat keinen Anhaltspunkt, vom materiellen Schwerpunkt der Tätigkeit des Bf. im Arbeitszimmer auszugehen; vielmehr sprechen sie dafür, dass schon nach dem typischen Berufsbild der materielle Schwerpunkt der Tätigkeit auf die Kundenbetreuung und die Teamleitung ausgerichtet war, die beim Bf. vielfach mit einer Reisetätigkeit verbunden war. Ebenso war aus der Regelung im Dienstvertrag und seiner tatsächlichen Abwicklung nicht zu bejahen, dass der Bf. seine „Einzelaufgaben“ im Arbeitszimmer zu erbringen hatte. Lässt

schon das „typische Berufsbild“ eine Außendiensttätigkeit annehmen, bedarf es keiner weiteren Prüfung der Aufenthaltsdauer des Bf. im Arbeitszimmer.

Berücksichtigt man aber, dass der Bf. laut Dienstvertrag auch Einzelaufgaben (sogar außerhalb seines Aufgabengebietes) zu erfüllen hatte und 2019 tatsächlich mit der Leitung des Logistiklagers über rd. sechs Monate betraut war, so wird man im Hinblick auf beide unterschiedlichen Tätigkeitsfelder mit unterschiedlichen Anforderungen und Aufgaben nicht von einem „(einheitlichen) typischen Berufsbild“ im Sinne eines typischen Außendienstmitarbeiters ausgehen können.

Angesichts dieser beiden Tätigkeitsbereiche mit unterschiedlichen Anforderungen und Merkmalen sind mangels eines „typischen Berufsbildes“ **Sachverhaltsfeststellungen zum typischen Ablauf der Tätigkeit“ zu treffen.**

Der **typische Ablauf der Tätigkeit** zeigt, dass ein maßgeblicher Teil der vom Bf. erbrachten Arbeitsleistungen **außerhalb des Arbeitszimmers** erbracht wurde. Dies belegen folgende Umstände.

- der Aufenthalt im Arbeitszimmer von rd. 26% der „reinen Arbeitszeit“,
- die (laut Dienstvertrag) zu erbringenden Dienstreisen im In- und Ausland,
- die Reisekostensätze der Dienstgeberin für 18.146 km für Fahrten in Österreich und allenfalls in Deutschland,
- die Zurücklegung von Fahrten im Ausland (allenfalls mit Ausnahme von Deutschland) mit Mietautos,
- die durchgeführte Spezialaufgabe im Logistiklager über rd. ein halbes Jahr.

Auch ohne konkrete Angaben der im Arbeitszimmer durchgeführten Arbeiten und ihre jeweilige zeitliche Komponente sprechen die Umstände dafür, dass die Tätigkeit des Bf. in zeitlicher Hinsicht überwiegend auf Tätigkeiten außerhalb des Arbeitszimmers ausgerichtet war.

Zumal auf die Tätigkeit in der jeweiligen Einkunftsquelle des Besteuerungszeitraums abzustellen ist, kann auch keine separate Betrachtung der Zeiträume des Bf. als IT-Sales-Manager bzw. als Logistikleiter angestellt werden, sondern ist die gesamte Tätigkeit des Besteuerungszeitraumes aus der Einkunftsquelle „Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit“ als Einheit zu beurteilen. Für den „materiellen Schwerpunkt“ der Tätigkeit außerhalb des Arbeitszimmers spricht insbesondere auch der Umstand, dass die Dienstgeberin dem Bf. zur Zahlung nicht unbeträchtlicher Reisekosten verpflichtet war.

Dem Bf. ist zuzustimmen, dass auch die zeitliche Komponente der Nutzung des Arbeitszimmers zu untersuchen ist. Es geht jedoch nicht, nur die 60 Reisetage im Ausland als Zeiten außerhalb des Arbeitszimmers anzusehen. Wie die Angaben in der Reisekostenliste zeigten, bewegte sich

die Aufenthaltsdauer der tatsächlich geleisteten Arbeitszeit eben nur bei rd. 26% im Arbeitszimmer.

Dass der Bf. an den Standorten seiner Dienstgeberin über keinen fixen Platz oder ein fixes Büro verfügte, reicht nicht aus, die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für das Arbeitszimmer zu bejahen, weil es hier am Erfordernis des „Mittelpunktes der gesamten beruflichen Tätigkeit“ fehlte.

Der Senat vermochte daher beim vorliegenden Sachverhalt der Behauptung des Bf., die überwiegende Arbeitszeit in seinem Arbeitszimmer verbracht zu haben, nicht zu folgen.

Dem Begehren konnte dem Grunde nach kein Erfolg beschieden sein. Ein Absprechen über die Höhe konnte daher unterbleiben.

Nach all dem Gesagten war die Beschwerde des Bf. 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.

Die Entscheidung fußt auf der Beurteilung der vorgelegten Unterlagen sowie den Vorbringen im Rahmen der freien Beweiswürdigung. Sie findet in der Judikatur des VwGH (VwGH 02.06.2004, 2003/13/0166, vom 20.07.1999, 98/13/0222 und vom 18.10.2017, Ra 2016/13/0028) Deckung.

Klagenfurt am Wörthersee, am 28. November 2025