

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R1*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 7. September 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 5. September 2024 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2021 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe 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

Mit Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2021 vom 19.1.2024 machte der Bf Werbungskosten für digitale Arbeitsmittel in Höhe von € 1.050,85, Fortbildungskosten in Höhe von € 99,00, sonstige Werbungskosten in Höhe von € 1.177,65 sowie Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer in Höhe von € 2.083,26 geltend.

Mit Einkommensteuerbescheid 2021 von 5.9.2024 wurden die Aufwendungen für das Arbeitszimmer in Höhe von € 2.083,26 nicht anerkannt. Begründend wurde im Wesentlichen angeführt, dass das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit gebildet hätte und nicht nahezu ausschließlich betrieblich oder beruflich genutzt worden sei.

Mit Anbringen vom 7.9.2024 wurde Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2021 eingebracht. Darin wurde die Direktvorlage an das Bundesfinanzgericht, ohne Erlassung einer Beschwerdeentscheidung, beantragt. Begründend wurde ausgeführt, dass, wie bereits im Veranlagungsjahr 2020, der Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit das Arbeitszimmer gewesen wäre.

Mit Beschwerdeentscheidung vom 11.12.2024 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen angeführt, dass der Schwerpunkt der Tätigkeit im gegenständlichen Fall außerhalb des Arbeitszimmers liege, sodass die Aufwendungen für das Arbeitszimmer nicht abgesetzt werden könnten.

Mit Anbringen vom 16.12.2024 wurde, wie bereits in der Beschwerde vom 7.9.2024, fristgerecht ein Antrag auf Vorlage der Beschwerde auf Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht eingebracht. Begründend wurde angeführt, dass der Sachverhalt gegenüber dem Kalenderjahr 2020 unverändert sei, sodass im gesamten Kalenderjahr 2021 weiterhin der Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit im häuslichen Arbeitszimmer gelegen wäre.

Mit Vorlagebericht vom 15.5.2025 wurde die gegenständliche Beschwerdesache dem Bundesfinanzgericht vorgelegt. Darin wurde die Abweisung der Beschwerde beantragt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf ist Angestellter der ***AG***. Im Beschwerdezeitraum 2021 war er als IT-Spezialist im Bereich Softwareentwicklung und Softwarebetreuung tätig. Der Bf erlitt im Jahr 2017 eine beidseitige Lungenembolie. Weiters leidet er an Diabetes. Im Beschwerdezeitraum 2021 war er als IT-Spezialist im Bereich Softwareentwicklung und Softwarebetreuung in einem systemkritischen Bereich in einer Schlüsselposition tätig.

Der Bf verfügte im Beschwerdezeitraum über einen jederzeit zugänglichen Arbeitsplatz beim Arbeitgeber.

Er übte diese Tätigkeit von Jänner bis Dezember 2021 nahezu ausschließlich (zu 94,3%) im Homeoffice aus. In den Jahren vor 2020 verbrachte der Bf rund 1-2 Tage in der Woche im Homeoffice. Dazu nutzte er ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer. Das häusliche Arbeitszimmer wurde ausschließlich oder nahezu ausschließlich für berufliche Zwecke genutzt.

Der Bf musste zum Erhalt und zur Sicherstellung der Einkunftsquelle aufgrund seiner Krankheit die Arbeit zum Großteil von zu Hause aus erledigen. Covid-19 sowie seine gesundheitliche Situation waren die Auslöser für die dauerhafte Heimarbeit 2021.

Im Vordergrund stand dabei der Erhalt und die Sicherstellung der Einkunftsquelle.

2. Beweiswürdigung

Der, der Entscheidung zugrunde gelegte, Sachverhalt ergibt sich aus den Akten des Verwaltungsverfahrens und den Vorbringen der Parteien.

Im Jahr 2021 stellte Covid-19 weiterhin ein hohes öffentliches Gesundheitsrisiko dar. Für Risikopatienten war 2021 ein Jahr mit weiterhin hoher Belastung durch wiederholte Covid-Wellen, mit starken gesundheitlichen Risiken aber auch mit wichtigen Fortschritten im Bereich Impfungen und Medikamente. Für Risikopatienten war jedoch die Vermeidung einer Ansteckung nach wie vor wesentlich (vgl.

<https://www.gesundheit.gv.at/krankheiten/immunsystem/covid-19-coronavirus.html>

<https://www.sozialministerium.gv.at/Themen/Gesundheit/Uebertragbare-Krankheiten/Infektionskrankheiten-A-Z/Neuartiges-Coronavirus.html>

<https://www.ages.at/mensch/krankheit/krankheitserreger-von-a-bis-z/coronavirus>

<https://www.ecdc.europa.eu/en/covid-19>).

Dass beim Bf wegen einer im Jahr 2017 erlittenen beidseitigen Lungenembolie im Beschwerdezeitraum 2021 eine erhebliche gesundheitliche Beeinträchtigung vorlag und aufgrund dieser Vorerkrankung zudem ein erhöhtes Risiko für einen schweren Krankheitsverlauf bei einer Infektion mit Covid-19 bestand, ergibt sich aus dem Attest des Hausarztes Dr. ***A*** vom 12.4.2021, wonach der Bf aufgrund der individuellen gesundheitlichen Situation ein erhöhtes Risiko hat, im Falle einer Covid-19 Infektion einen schweren Krankheitsverlauf durchzumachen. Dadurch wurde eine Zugehörigkeit zu einer Covid-19 Risikogruppe begründet.

Dass es für den Bf zur Hintanhaltung einer Infektion im Beschwerdezeitraum geboten war, Kontakte zu reduzieren und das Aufsuchen des betrieblichen Arbeitsplatzes sowie anderer externer Arbeitsorte zu vermeiden ist eine logische Schlussfolgerung der Pandemie und des Gesundheitszustandes des Bf.

Dass der Bf in einem systemkritischen Bereich tätig war, ergibt sich aus dem Schreiben des Arbeitgebers vom 18.11.2022, wonach der Bf aufgrund seines erhöhten Gesundheitsrisikos seine Tätigkeiten vorrangig im Homeoffice erledigen muss, da sein Gesundheitszustand als

äußerst wichtig erachtet wird und somit längere krankheitsbedingte Ausfälle vermieden werden.

Das Bundesfinanzgericht sieht es daher als erwiesen an, dass zum Erhalt und zur Sicherstellung der Einkunftsquelle die berufliche Tätigkeit aus zwingenden gesundheitlichen Gründen von der Wohnung aus ausgeübt werden musste. Ohne dieses Arbeitszimmer wäre eine Fortführung der beruflichen Tätigkeit nicht möglich gewesen. Ein anderer zumutbarer Arbeitsplatz stand dem Bf im Beschwerdezeitraum 2021 nicht zur Verfügung.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Gem. § 20. (1) lit 2 d EStG dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden: 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.

Die Beurteilung, ob ein Arbeitszimmer den Tätigkeitsmittelpunkt darstellt, hat einkunftsquellenbezogen nach dem Maßstab der Verkehrsauffassung, sohin nach dem typischen Berufsbild zu erfolgen. Für die Bestimmung des Mittelpunktes einer Tätigkeit ist ihr materieller Schwerpunkt maßgebend. In Zweifelsfällen ist darauf abzustellen, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benützt wird (vgl. VwGH 2008/15/0236 vom 18.10.2012).

Die Tätigkeit als IT-Spezialist wird über Computer, Telefon und Internet abgewickelt. Diese Tätigkeit kann über ein Arbeitszimmer hergestellt werden. Es liegt daher ein materieller Schwerpunkt vor. Weiters wurde die Tätigkeit des Bf im festgestellten Berufsbild im beschwerdegegenständlichen Zeitraum zu rund 94% im häuslichen Arbeitszimmer abgewickelt. Das Arbeitszimmer wird auch in zeitlicher Hinsicht zu mehr als der Hälfte im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benützt. Das häusliche Arbeitszimmer bildete daher den Mittelpunkt seiner Tätigkeit.

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 auch nur dann

abzugsfähig, wenn ein beruflich verwendetes Arbeitszimmer nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen unbedingt notwendig ist und der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird (vgl. VwGH 23.5.1996, 94/15/0063, VwGH 31.10.2000, 95/15/0186).

Zur Notwendigkeit müssen laut Verwaltungsgerichtshof zwei Kriterien erfüllt sein:

Erstens muss das Arbeitszimmer nach der Verkehrsauffassung sowohl nach der Art der Tätigkeit als auch auslastungsbedingt notwendig sein.

Zweitens steht die Möglichkeit der Benutzung eines jederzeit zugänglichen Arbeitszimmers beim Arbeitgeber der Notwendigkeit eines häuslichen Arbeitszimmers entgegen (vgl. VwGH 30.6.2015, 2013/15/0165).

Die nach Art der Tätigkeit als auch auslastungsbedingte Notwendigkeit ergibt sich einerseits aus der regelmäßigen und nicht bloß gelegentlich ausgeübten Tätigkeit am Computer und am Telefon. Ohne Arbeitszimmer hätte die Tätigkeit nicht ausgeübt bzw. das Dienstverhältnis nicht erfüllt werden können.

Im gegenständlichen Fall stand andererseits dem Bf jedoch ein jederzeit zugängliches Arbeitszimmer beim Arbeitgeber zur Verfügung. Der Notwendigkeit steht dieser Umstand entgegen und daher wäre diese grundsätzlich zu verneinen.

Anderes könnte sich in diesem Fall allenfalls dann ergeben, wenn der Bf aufgrund seiner Krankheit die Arbeit zum Großteil von zu Hause aus erledigen musste (vgl. VwGH 2011/15/0104 vom 25.7.2013 sowie VwGH 2013/15/0165 vom 30.6.2015).

Im gegenständlichen Beschwerdefall ist daher zu berücksichtigen, dass der Beschwerdeführer aufgrund seiner individuellen gesundheitlichen Situation ein erhöhtes Risiko hatte, im Falle einer Covid-19 Infektion einen schweren Krankheitsverlauf durchzumachen und damit die Erfüllung des Dienstverhältnisses zu gefährden. Um den Erhalt und die Sicherstellung der Einkunftsquelle zu gewährleisten, musste die berufliche Tätigkeit aus zwingenden gesundheitlichen Gründen nahezu ausschließlich im häuslichen Arbeitszimmer erledigt werden. Daher war im gegenständlichen Beschwerdefall die Notwendigkeit für das Arbeitszimmer gegeben.

Weiters wurde der als Arbeitszimmer verwendete Raum, unstrittig, ausschließlich oder nahezu ausschließlich für berufliche Zwecke genutzt.

Die gesetzlichen und die von der Rechtsprechung entwickelten Kriterien für die steuerliche Anerkennung eines häuslichen Arbeitszimmers sind im gegenständlichen Fall erfüllt.

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. Zur Frage ob die Aufwendungen für ein Arbeitszimmer steuerlich abzugsfähig sind oder nicht folgt dieses Erkenntnis den gesetzlichen Anordnungen sowie der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Linz, am 12. Jänner 2026