

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende R1 und die weiteren Senatsmitglieder R2, R3 und R4 im Beisein der Schriftführerin HK in der Beschwerdesache X, y, vertreten durch K, k1 vom 4. Mai 2015, gegen den Bescheid des Finanzamt Gänserndorf Mistelbach vom 7. April 2015, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2014 in der Sitzung am 1. Juni 2016 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Statt gegeben.

Der Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

X (Beschwerdeführerin, i.d.F. Bf.) ist als Kanzleileiterin einer Steuerberatungskanzlei beschäftigt und erzielt daraus Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit.

Am 7. April 2015 erging ein Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) für 2014, wobei der elektronisch eingebrachten Erklärung soweit nicht gefolgt wurde, als Kosten für ein Arbeitszimmer laut Bescheidbegründung nicht anerkannt wurden, da solche nur dann zu berücksichtigen seien, wenn es den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit bilde.

Damit im Zusammenhang stehenden Kosten (Arbeitszimmer, Büromöbel, Netzwerkschrank, Sessel) wurden i.H.v. € 915,31 nicht anerkannt.

Weiters wurden Sonderausgaben für Wohnraumschaffung und –sanierung bzw. der Kirchenbeitrag ohne Begründung nicht berücksichtigt und der Pauschalbetrag für Sonderausgaben angesetzt.

Die Bf. erhab mit Eingabe vom 4. Mai 2015 fristgerecht Beschwerde in der sie ausführte, dass sie ihre Arbeiten überwiegend von ihrem Wohnort in y1 erledige. Sie habe sich aufgrund des Umstandes, dass sie zweifache Mutter sei sowie aufgrund der streckenmäßig großen Entfernung zum Arbeitsort mit ihrem Arbeitgeber geeinigt, ihre Aufgabenbereiche vom Wohnort aus zu erledigen an dem sie an drei Tagen in der Woche arbeite. Die übrigen zwei Tage halte sie sich für Kliententermine in der Kanzlei frei. Diese würden am Vormittag stattfinden, sodass sie am Nachmittag wieder an ihren Wohnort zurückkehre. Im Durchschnitt verbringe sie mindestens 70% ihrer Arbeitszeit im Arbeitszimmer. Ihre Tätigkeiten würden vorwiegend die Bilanzierung, Buchhaltung und Personalverrechnung samt aller dazugehörigen Korrespondenz mit dem Klienten umfassen. Dazu werde ein eigener Raum mit 18,06m² (13,49% der Primärfäche) ausschließlich betrieblich genutzt.

Nach der Rechtsprechung des VwGH seien Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer insoweit abzugsfähig, als dieses den Mittelpunkt der gesamten Tätigkeit bilde, wobei erforderlich sei, dass es in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der Einkunftsquelle genutzt werde.

Die Bf. erläutert, im Jahr 2014 Büromöbel im Wert von € 3.967,36 angeschafft zu haben, die zu 50% als Arbeitsmittel mit einer Nutzungsdauer von 8 Jahren in der Steuererklärung geltend gemacht worden seien (€ 247,96). Darüberhinaus habe sie 50% der Ausgaben für Internet (€ 156,54), eine Handyhülle (€ 34,90) sowie die Absetzung für Abnutzung von einem Sessel (€ 110,50), Netzwerkschrank (€ 107,62) und vom Arbeitszimmer selbst (€ 292,69) angesetzt, wovon lediglich die Kosten für die Handyhülle berücksichtigt worden seien.

Zu den Sonderausgaben erläuterte sie, dass sie einen Kirchenbeitrag i.H.v. € 129,90 geleistet habe und auch Aufwendungen im Zusammenhang mit der Errichtung von Wohnraum i.H.v. € 3.000,- gehabt hätte, die unter Berücksichtigung des Höchstbetrages (€ 2.920,-) zu einem Sonderausgabenabzug i.H.v. € 730,- führen müssten.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 4. August 2015 wurde die Bf. um Vorlage belegmäßiger Nachweise u.a. für die von ihr beantragten Werbungskosten sowie Sonderausgaben aufgefordert, die mit Mail vom 12. August 2015 unter Vorlage von Belegen beantwortet wurde.

Aus einem weiteren Schreiben des Dienstgebers vom 12. September geht hervor, dass die Bf. den überwiegenden Teil ihrer Arbeit in Heimarbeit erbringt und dafür Computer und Bildschirm zur Verfügung gestellt bekommen habe. Für der Bf. darüber hinaus entstehende Kosten für Internet bzw. Netzwerkschrank habe sie keinen Zuschuss bekommen.

Am 22. September 2015 erging eine Beschwerdevorentscheidung für den Einkommensteuerbescheid 2014, mit der der Bescheid insoweit abgeändert wurde, als nunmehr als Werbungskosten beantragte Kosten des Internets (€ 156,54) bzw. des Netzwerkschranks (€ 107,62) sowie der beantragten Sonderausgaben Berücksichtigung fanden.

In der Begründung erläutert das Finanzamt, dass das Arbeitszimmer neben dem Mittelpunkt der Tätigkeit auch nach der Art der Tätigkeit notwendig sein müsse. Die Nutzung eines Büros beim Arbeitgeber im Rahmen einer Telearbeitsvereinbarung führe nicht zu einer Notwendigkeit des Arbeitszimmers im Wohnungsverband. Auf drei Verwaltungsgerichtshofurkenntnisse (8.5.2003, 2000/15/0176; 16.12.2003, 2002/15/0071 bzw. 7.10.2003, 99/15/0203) wurde Bezug genommen.

Am 19. Oktober 2015 wurde ein Vorlageantrag zu der Beschwerdevorentscheidung eingebracht. Die Bf. erläutert darin, dass die zit. VwGH-Erkenntnisse gegenständlich nicht entscheidungsrelevant seien. Zur Notwendigkeit des Arbeitszimmers wird ausgeführt, dass die Bf. nicht freiwillig von zu Hause arbeite, sondern es ihr als 2-facher Mutter nicht anders möglich sei um die Lebensbedürfnisse ihrer Familie zu befriedigen. Dies sei nur möglich, weil es der Arbeitgeber ihr gestatte, ihre Tätigkeit an 3 Wochentagen vom Heimarbeitsplatz aus zu erbringen.

Sie sei in einer strukturschwachen Region wohnhaft und verfüge beim gegenwärtigen Arbeitgeber über eine stabile und gut bezahlte Arbeitsstelle. Gleichwertige Arbeitsplätze seien dort nicht vorzufinden. Zudem wurde auf die große Distanz zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von 70 Kilometer, die Fahrtzeit mit öffentlichen Verkehrsmitteln von rund 3 Stunden täglich, die Fahrtzeit mit PKW von rund 1 Stunde (ohne Stau) sowie auf die prekäre Parkplatzsituation am Standort ihres Arbeitgebers im 1. Wiener Gemeindebezirk verwiesen.

Das Bundesfinanzgericht (i.d.F. BFG) ersuchte mit Vorhalt vom 18. Februar 2016 um nähere Darstellung der Berechnung des Pendlerpauschales bzw. Pendlereuros. Zudem war darzulegen, ab wann der Bf. Gelegenheit geboten worden sei, die Arbeitsleistung zu Hause zu erbringen.

Auf das Erkenntnis des VwGH vom 30. Juni 2015, Zl. 2013/15/0165 wurde hingewiesen, wonach auch die Art der Tätigkeit für die steuerliche Berücksichtigung der Kosten des Arbeitszimmers erforderlich wäre und bestehende Betreuungspflichten für Kinder grundsätzlich durch Familienbeihilfe und Absetzbeträge abgegolten seien.

In Beantwortung des Vorhalts erläutert der die Bf. steuerlich vertretende Arbeitgeber mit Schreiben vom 17. März 2016, dass es aufgrund nicht korrekter Einstellungen der Lohnliste für die Monate Mai und August 2014 zu einer zu hohen Berücksichtigung von Pendlerpauschale bzw. Pendlereuro am Jahreslohnzettel gekommen sei. Aufgrund der Angaben der Bf. (zum Zeitpunkt des Ausdrucks (12. Februar 2014)) sei der Pendlerrechner zum Ergebnis gekommen, dass die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel nicht zumutbar sei und stehe das große Pendlerpauschale zu.

Zur Notwendigkeit des Arbeitszimmers erläutert die Bf., dass das vom BFG zit. VwGH-Erkenntnis auf die gegenständliche causa nicht anwendbar erscheine, da der Beschwerdeführer im dortigen Verfahren seiner Behauptungs- und Beweispflicht nicht nachgekommen sei.

Die generelle Nichtabzugsfähigkeit von Arbeitszimmern im Wohnungsverband für berufstätige Mütter sei vom VwGH nicht ausgesprochen worden, eine entsprechende Auslegung wäre rechtswidrig, frauenfeindlich und diskriminierend.

Das Arbeitszimmer sei nicht nur aus Gründen der zu Hause lebenden Kinder sondern auch aus beruflichen Gründen notwendig, da der Arbeitgeber räumlich aus allen Nähten platze. Da nicht sämtliche Arbeitnehmer gleichzeitig auf den verfügbaren Arbeitsplätzen Platz finden würden, seien die leitenden Mitarbeiter der Kanzlei dazu angeregt worden, auch zu Hause zu arbeiten, um den Platzproblemen entgegenzuwirken.

Die Tätigkeit der Bf. erfordere eine zeitnahe Erledigung u.a. von Urgenzen die nicht möglich wäre, wenn sie bei jeder zu erledigenden Anfrage eine Anfahrt von über einer Stunde jeweils für Hin- und Rückfahrt tätigen müsste. Die Gehaltshöhe von brutto € 5.000,- als Nichtakademiker ohne Steuerberaterbefähigung lasse einen Rückschluss auf die Qualifikation und Einsatzbereitschaft der Bf. zu.

Zu den Ausführungen, wonach bestehende Betreuungspflichten grundsätzlich durch die Familienbeihilfe und die vorgesehenen Absetzbeträge abgegolten seien erläutert die Bf., dass ein Arbeitszimmer keine Unterhaltsleistung darstellen würde. Das Abzugsverbot eines Arbeitszimmers einer Mutter die erziehen und arbeiten wolle, treffe Frauen ungleich stärker als Männer da die Erziehung von Kindern überwiegend von Müttern im Verhältnis zu Vätern durchgeführt werde. Berufstätige Jungmütter würden in diesem Fall diskriminiert, da sowohl arbeitende als auch nicht arbeitende Mütter Familienbeihilfe wie auch Kinderabsetzbetrag bekommen würden.

In der mündlichen Verhandlung ergänzte der steuerliche Vertreter F (Geschäftsführer der K), dass er in seiner Funktion als Arbeitgeber der Bf. insbesondere zur Notwendigkeit des Arbeitszimmers nicht befragt worden sei. Inhaltlich orientierte sich sein Vorbringen an einer Punktation, die der Niederschrift auf Wunsch des Bf. angeschlossen wurde.

Demnach seien drei Bereiche zu unterscheiden:

- Zunächst sei die berufliche Notwendigkeit aus Sicht der Bf. zu benennen. Sie sei in leitender Funktion tätig weshalb eine erhöhte Anforderung des Arbeitgebers an die Leistungsbereitschaft der Bf. vorliege die vom Arbeitgeber auch bezahlt werde und infolge des Nettoprinzips abzugfähig sein müsse.
- Zur persönlichen Notwendigkeit des im Wohnungsverband der Bf. gelegenen Arbeitszimmers wurde deren Situation (2 Kinder, Entfernung zum Arbeitsplatz) angeführt. Die diesbezüglich bereits in dem Vorlageantrag geäußerten Bedenken wurden wiederholt.
- Letztlich wurde die berufliche Notwendigkeit aus Sicht des Arbeitgebers der Bf. beleuchtet. Hingewiesen wurden auf die Erledigungsdauer der Arbeiten, die bei der An- und Abreise vom Wohnort zum Dienstort nicht einhaltbar sei. Die Bf. arbeite auch zu Zeiten, in denen die Kanzlei geschlossen sei. In der Kanzlei stünden infolge der raschen Expansion weniger Arbeitsplätze als mitarbeitende Personen zur Verfügung. Die

Arbeitszeiten seien darüber hinaus nicht zuletzt aufgrund gesetzlicher Bestimmungen unterjährig stark schwankend. Die Heimarbeit ermögliche es, in Ruhe vom ausgelagerten Arbeitsplatz aus zu arbeiten.

In der Verhandlung wurde des weiteren vorgebracht, dass die Tätigkeit der Bf. aus berufsrechtlichen Gründen in einem abgesonderten Raum erfolgen müsse.

Die Vertreterin des Finanzamtes stellte die Frage, dass, wenn es dem Arbeitgeber wesentlich sei, dass die Bf. eine Mehrleistung erbringe und über ein Arbeitszimmer verfüge, dieses nicht vom Arbeitgeber bezahlt werde. Dazu erläutert der steuerliche Vertreter (Arbeitgeber), dass mit dem hohen Gehalt die Mehrleistung abgegolten werde, die Vorleistungen, nämlich Mühe und Infrastruktur abdecke, die auch außerhalb der üblichen Arbeitszeiten liegen könnten.

Zur Kinderbetreuung im berufungsgegenständlichen Jahr führt die Bf. an, dass sie vom 22. April 2014 bis 12. August 2014 in Mutterschutz war und danach der Vater die Betreuung der Kinder in Elternteilzeit übernommen habe. In der Zeit der Schwangerschaft habe die Bf. 2 Tage in der Kanzlei und sonst zu Hause gearbeitet.

Die Bf. verfügt grundsätzlich über einen eigenen Arbeitsplatz in der Kanzlei, der nach Abstimmung 2 mal monatlich Klienten der Kanzlei zur Verfügung stand. Der Bf. oblag die Personalhoheit (mit Ausnahme der Geschäftsführung), die zu Zeiten des Mutterschutzes durch F wahrgenommen worden seien. Bilder des Arbeitszimmers wurden dem Senat vorgelegt. Weiters wurde vorgebracht, dass eine Auswertung des e-mail-Verkehrs (beispielhaft für das Jahr 2015) ergeben habe, dass die Bf. 18,35% der e-mails außerhalb der Dienstzeit bearbeitet habe. Die Mehrleistungen seien durch eine All-In-Vereinbarung gedeckt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 lautet:

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.

§ 16 Abs. 1 Z 6 lit a-e EStG 1988 lautet:

(1) Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies im folgenden ausdrücklich zugelassen ist. Hinsichtlich der

durchlaufenden Posten ist § 4 Abs. 3 anzuwenden. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Werbungskosten sind auch:

...

6. Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

a) Diese Ausgaben sind durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 1) abgegolten.

Nach Maßgabe der lit. b bis j steht zusätzlich ein Pendlerpauschale sowie nach Maßgabe des § 33 Abs. 5 Z 4 ein Pendlereuro zu. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag, dem Pendlerpauschale und dem Pendlereuro sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

b) Wird dem Arbeitnehmer ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt, steht kein Pendlerpauschale zu.

c) Beträgt die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mindestens 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale:

Bei mindestens 20 km bis 40 km 696 Euro jährlich,

bei mehr als 40 km bis 60 km 1 356 Euro jährlich,

bei mehr als 60 km 2 016 Euro jährlich.

d) Ist dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale abweichend von lit. c:

Bei mindestens 2 km bis 20 km 372 Euro jährlich,

bei mehr als 20 km bis 40 km 1 476 Euro jährlich,

bei mehr als 40 km bis 60 km 2 568 Euro jährlich,

bei mehr als 60 km 3 672 Euro jährlich.

e) Voraussetzung für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales gemäß lit. c oder d ist, dass der Arbeitnehmer an mindestens elf Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt. Ist dies nicht der Fall gilt Folgendes:

- Fährt der Arbeitnehmer an mindestens acht Tagen, aber an nicht mehr als zehn Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte, steht das jeweilige Pendlerpauschale zu zwei Dritteln zu. Werden Fahrtkosten als Familienheimfahrten berücksichtigt, steht kein Pendlerpauschale für die Wegstrecke vom Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) zur Arbeitsstätte zu.

– Fährt der Arbeitnehmer an mindestens vier Tagen, aber an nicht mehr als sieben Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte, steht das jeweilige Pendlerpauschale zu einem Drittel zu. Werden Fahrtkosten als Familienheimfahrten berücksichtigt, steht kein Pendlerpauschale für die Wegstrecke vom Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) zur Arbeitsstätte zu.

§ 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 lautet:

(5) Bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis stehen folgende Absetzbeträge zu:

...

4. Ein Pendlereuro in Höhe von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 hat. Für die Berücksichtigung des Pendlereuros gelten die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und lit. e bis j entsprechend.

Werbungskosten

Von den beantragten Werbungskosten i.H.v. gesamt € 1.147,31 wurden mit dem bekämpften Bescheid die Kosten für Fachliteratur (€ 136,10), für Berufsverbände (€ 61,-) sowie für eine Handyhülle (€ 34,90), gesamt € 232,- anerkannt.

Mit der Beschwerdevorentscheidung wurden nach Vorlage von Belegen vom Finanzamt weiters die belegten Kosten für Internet (50%) i.H.v. 156,64 bzw. für einen Netzwerkschrank i.H.v. € 107,62 anerkannt. Da es sich dabei um berufstypische Kosten handelt, stößt deren Anerkennung auf keine Bedenken durch den erkennenden Senat.

Fraglich bleibt, ob Kosten für das Arbeitszimmer (€ 292,69) einen Sessel (€ 110,50) bzw. Büromöbel (€ 247,96), gesamt € 651,15 als Werbungskosten (Arbeitszimmer bzw. damit im Zusammenhang stehende Einrichtungsgegenstände) Berücksichtigung finden können.

Arbeitszimmer im Wohnungsverband

Hierzu erläutern Wiesner/Grabner/Wanke, Einkommensteuergesetz § 20 Rz. 35:

,Nach den Erläut zum StruktAnpG 1996 liegt ein Mittelpunkt iSd Bestimmung vor, wenn der „weitaus überwiegende Teil der Erwerbstätigkeit im Hinblick auf die erzielten Einkünfte und in zeitlicher Hinsicht im Arbeitszimmer ausgeübt wird“. Dies ist nach den Erläuterungen in Fällen, in denen – wie etwa bei Richtern (ebenso VwGH 28. 10. 1997, 93/14/0087) – vom Arbeitgeber ein entsprechender Arbeitsplatz zur Verfügung gestellt wird oder – etwa bei Lehrern, Vertretern oder Politikern – die betriebliche oder berufliche Tätigkeit schwerpunktmäßig außerhalb des Arbeitszimmers ausgeübt wird, nicht der Fall.'

Die Bf. ist als Kanzleileiterin einer Steuerberatungskanzlei tätig, deren Arbeitsbereich vorwiegend Bilanzierung, Buchhaltung und Personalverrechnung samt aller dazugehörigen Korrespondenz mit Klienten umfasst. Sie ist seit dem Jahr 2005 in der Kanzlei beschäftigt, hat im Jahr 2013 im Schnitt an drei Tagen in der Woche in der Kanzlei gearbeitet, diese Präsenz im Jahr 2014 auf 2 Tage in der Woche reduziert und ist an (zumindest) 3 Wochentagen im häuslichen Arbeitszimmer tätig.

Zur Frage der Bestimmung des Mittelpunktes der Tätigkeit, der eine Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung eines häuslichen Arbeitszimmers darstellt, hat der VwGH in seiner Entscheidung ZI. 2013/15/0165 vom 30. Juni 2015 dargelegt, dass hierfür der materielle Schwerpunkt maßgebend ist, wobei in Zweifelsfällen darauf abzustellen ist, ob

das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benutzt wird.

Wie aus der Funktionsbezeichnung der Bf. hervorgeht, obliegt ihr die Leitung einer Steuerberatungskanzlei uzw. von rund 16 mitarbeitenden Personen. Als Kanzleileiterin hat sie die im Bereich des Wiener Büros anfallenden Aufgaben zu koordinieren und zu delegieren, ist für die Kanzleiorganisation zuständig und hat deren Einhaltung zu überwachen. Ihr obliegt die Personalhoheit (auch für die angestellten Steuerberater). Hinzu treten weitere von der Bf. benannte Aufgaben im Bereich der Buchhaltung und Lohnverrechnung.

Wenn auch inhaltlich ihrer leitenden Tätigkeit im Bereich der Büroorganisation und - Leitung in der Wiener Kanzlei nach h.o. Ansicht eine zentrale Bedeutung zukommt, so kann diese angesichts der elektronischen Kommunikationsmöglichkeiten über Telefon oder Internet zum Teil von ihrem häuslichen Arbeitszimmer erledigt werden (vgl. auch VwGH 2011/15/0104 v. 25. Juli 2013 betreffend einen Kommunikationsleiter). Ob somit die Tätigkeit der Bf. in der Kanzlei nach dem festgestellten Berufsbild ihren materiellen Schwerpunkt darstellt, kann nicht eindeutig beantwortet werden.

Der UFS erläutert in seiner Entscheidung vom 17. März 2013 Zl. RV/1752-W/12:

,Im Zweifel kommt es darauf an, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benutzt wird (vgl. Krafft in Wiesner/Grabner/Wanke, MSA EStG 12. GL § 20 Anm. 44; ebenso Zorn in Hofstätter/Reichel, Kommentar zur Einkommensteuer, § 20 Tz. 6.1; VwGH 28. 11. 2000, 99/14/0008; VwGH 19. 12. 2000, 99/14/0283; VwGH 24. 6. 2004, 2001/15/0052; VwGH 21. 9. 2005, 2001/13/0241, 2004/13/0163).

Da das Arbeitszimmer am Familienwohnsitz in der Regel an drei Tagen in der Woche, jenes an der Arbeitsstätte beim Arbeitgeber an zwei Tagen in der Woche verwendet wird, überwiegt die Arbeit im Arbeitszimmer.'

Im vorliegenden Fall wird vom erkennenden Senat den in der Beschwerde dargelegten, unwidersprochen gebliebenen Angaben der Bf., gefolgt und davon ausgegangen, dass die Arbeit überwiegend im häuslichen Arbeitszimmer ausgeübt wird.

Weiters ist zu untersuchen, ob die von der Judikatur geforderte Voraussetzung, ob das Arbeitszimmer nach der Art der Tätigkeit der Bf. notwendig ist, als erfüllt anzusehen ist. Der VwGH hat beispielhaft in seinem Erkenntnis vom 31. Mai 2011 Zl. 2008/15/0126 dazu ausgeführt:

,Nach der ständigen - auch nach Inkrafttreten des StruktAnpG 1996 maßgebenden - Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Notwendigkeit eines Arbeitszimmers nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen zu beurteilen (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 2. September 2009, 2005/15/0049, vom 28. Mai 2009, 2006/15/0299, vom 26. Mai 2004, 2000/14/0207, vom 16. Dezember 2003, 2001/15/0197, vom 24. April 2002, 98/13/0193, vom 12. September 1996, 94/15/0073, vom 23. Mai 1996, 94/15/0063, und vom 27. August 1991, 91/14/0086).

Dieses Abstellen auf die Notwendigkeit stellt eine Prüfung der tatsächlichen betrieblichen/beruflichen Veranlassung dar (vgl. nochmals das hg. Erkenntnis vom 24. April 2002, 98/13/0193, unter Verweis auf Hofstätter/Reichel, EStG 1988, § 20 Tz. 6.1).‘

Der die Bf. vertretende Arbeitgeber führt an, dass er aufgrund der beengten räumlichen Situation in der Kanzlei seine Angestellten, darunter die Bf. dazu angeregt hat, einen häuslichen Arbeitsplatz zu nutzen. Die Bf. verfügt jedoch in der Kanzlei über einen eigenen Arbeitsplatz.

Der VwGH hat dazu mit Erkenntnis vom 7. Oktober 2003, Zl. 99/15/0203 betreffend eines Richters festgestellt, dass für den Fall, dass dieser über einen Arbeitsraum an seiner Arbeitsstätte verfügt, die berufliche Notwendigkeit für ein häusliches Arbeitszimmer nicht vorliegt und diese Ansicht mit Erkenntnis vom 16.12.2003, Zl. 2001/15/0197 (Universitätsprofessor) wiederholt.

In seinem Erkenntnis vom 25. Juli 2013, Zl. 2011/15/0104 erklärt der VwGH, dass im Falle, dass ein Arbeitsplatz beim Dienstgeber zur Verfügung steht, die Notwendigkeit eines häuslichen Arbeitszimmers von der Gesamtheit der konkreten Umstände des Einzelfalls abhängt und sich die Behörde im do. Verfahren mit der Krankheit und Behinderung des Beschwerdeführers nicht auseinandergesetzt habe, weshalb der do. Bescheid des UFS aufgehoben wurde.

Die Bf. führt sowohl berufliche als auch persönliche Gründe, die die Notwendigkeit des häuslichen Arbeitszimmers belegen sollen, ins Treffen.

A) Persönliche bzw. berufliche Notwendigkeit aus Sicht der Bf.

1) Distanz Wohnort-Dienstort, Fahrtzeit

Dass der mit einer größeren Entfernung (70 Kilometer) zwischen Wohnort und Arbeitsplatz verbundene Nachteil (höhere Fahrtkosten, Fahrtzeit mit öffentlichen bzw. privaten Verkehrsmitteln) bzw. die schwierige Parkplatzsituation am Arbeitsort für die Frage der Abzugsfähigkeit eines im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmers von Belang sind, ist dem Gesetz nicht zu entnehmen. Voraussetzung ist nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988, dass das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bildet.

Die mit einem längeren Arbeitsweg verbundenen Kosten sind nach dem klaren Wortlaut des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 mit dem Verkehrsabsetzbetrag dem Pendler-Pauschale abgegolten (VwGH 25.10.2001, 99/15/0192; VwGH 24.04.2002, 96/13/0152).

Das BFG geht dazu in Ansehung der vorgelegten Unterlagen davon aus, dass der Bf. das große Pendlerpauschale zusteht (siehe unten).

Dass der von der Bf. herangezogene Umstand einer damit verbundenen langen Fahrtdauer zu Unannehmlichkeiten führt, die sich aufgrund der vorgebrachten ‚Doppelbelastung‘ der Bf. (als Mutter von 2 minderjährigen Kindern) ergeben wird nicht bestritten. Warum dieser Umstand aber die im Sinne der Judikatur erforderliche Notwendigkeit des häuslichen Arbeitszimmers nach der Art ihrer Tätigkeit begründet, ergibt sich daraus nicht.

2) Strukturschwache Region

Wenn die Bf. darauf hinweist, dass sie in einer strukturschwachen Region wohnt und dort keine adäquaten Arbeitsplätze mit guter Bezahlung vorzufinden sind, so stellt sich die Wahl des Wohnortes als Ausfluss der Privatautonomie dar. Die Bf. war kurzfristig gemeinsam mit ihrem Ehemann (vom 5. Dezember 2011 bis 12. April 2012) in Wien mit Hauptwohnsitz (y2) gemeldet.

In den im Verfahren vorgelegten Unterlagen findet sich u.a. ein Bescheid der Gemeinde y3 vom 12. Juli 2010, nach dem der Bf. sowie ihrem Ehemann die baubehördliche Bewilligung für die Neuerrichtung eines Einfamilienhauses aufgrund eines Ansuchens vom 17. Mai 2010 erteilt wurde. Die Bf., die zu diesem Zeitpunkt in einem mehrjährigen Dienstverhältnis zu der Steuerberatungskanzlei stand, muss sich der Problematik des mit dem gewählten Wohnsitz verbundenen längeren Arbeitsweges (in dessen Nähe sie bereits bis 5. Dezember 2011 einen Hauptwohnsitz inne hatte (y4)) bewusst gewesen sein. Auch der Einwand des Wohnortes in einem strukturschwachen Gebiet ist nach Ansicht des erkennenden Senates daher nicht geeignet, ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer mit steuerlicher Wirkung berücksichtigen zu können.

3) Bestehende Obsorgepflichten

Die Bf. erläutert, dass sie als zweifache Mutter ohne Möglichkeit zur Heimarbeit ihre Arbeit aufgeben müsste, da es ihr nicht möglich ist einer Beschäftigung im Ausmaß von 40 Stunden am Arbeitsort nachzugehen. Wie sie anführt, war sie im gesamten Jahr 2013 an jeweils drei Tagen pro Woche in der Kanzlei ihres Arbeitgebers vor Ort tätig und hat diese Präsenz ab 2014 auf 2 Tage wöchentlich reduziert.

Die Bf. hat ihre Beschäftigung in der gegenständlichen Form ihrem Arbeitgeber zu verdanken, der ihr die Heimarbeit in dem dargestellten Ausmaß ermöglicht hat. Der die Bf. steuerlich vertretende Arbeitgeber führt dazu im Vorlageantrag aus:

,Hätten wir dies nicht getan, dann könnte X2 nicht bei ihrem Arbeitgeber arbeiten, weil sie sich um ihre beiden minderjährigen Kinder (E, geb. 123, M, geb. 456) kümmern muss‘.

Das Gericht kann sich den Ausführungen der Bf. insoweit anschließen, als ihre Situation (Betreuung eines Kleinkindes bzw. eines Säuglings) bei der von ihr angestrebten und ausgeübten Vollbeschäftigung (auch bei Elternteilzeit des Vaters und unterstützenden Elternteilen) eine starke häusliche Präsenz erfordert.

Damit wird angesprochen, dass es der Bf. ohne Entgegenkommen des Arbeitgebers nicht möglich gewesen wäre, ihren Obsorgepflichten gegenüber ihren Kindern nachzukommen. Im Erkenntnis vom 30. Juni 2015, Zl. 2013/15/0165 hat eine alleinerziehenden Mutter (die ebenfalls an drei Tagen in der Woche in ihrem Arbeitszimmer arbeitete) erklärt, dass sie aufgrund langer Dienstreisen (ohne Wohnsitzverlegung zu Bekannten und dort eingerichtetem Arbeitszimmer) eine Betreuung ihres Sohnes nicht gewährleisten könne.

Der UFS ging in seiner dem VwGH-Erkenntnis vorgelagerten Entscheidung vom 12. März 2013, Zl. RV/1752-W/12 davon aus, dass bei einer alleinerziehenden Mutter ein häusliches Zimmer notwendig war, wenn dadurch die beruflich bedingten Abwesenheiten verringert würden und die Mutter dadurch die tatsächliche Obsorge für

ihre Kind bestmöglich ausüben könne. Nach der dort geäußerten Ansicht, könne sich die Notwendigkeit eines häuslichen Arbeitszimmers ausnahmsweise auch aus außerhalb der Erwerbstätigkeit gelegenen Umständen ergeben.

Der VwGH hat dem widersprochen, die Berufungsentscheidung aufgehoben und dargelegt, dass für die steuerliche Anerkennung eines Arbeitszimmers sowohl die Auslastung als auch die Art der beruflichen Tätigkeit maßgeblich sind und sich die Notwendigkeit des Arbeitszimmers aus der Art der von ihr ausgeübten Tätigkeit nicht ergab. Das Argument, den Betreuungspflichten gegenüber dem Sohn bestmöglich nachkommen zu können werde mit Unterhaltsleistungen (Kinderbetreuungskosten) für den im Haushalt lebenden Sohn verknüpft, die jedoch grundsätzlich durch die Familienbeihilfe und die dafür vorgesehenen Absetzbeträge abgegolten werden.

Gemäß den Ausführungen der Bf. ist eine generelle Nichtabzugsfähigkeit für Arbeitszimmer von berufstätigen Müttern rechtswidrig, frauenfeindlich und diskriminierend, da es Mütter in weitaus stärkerem Maße trifft und die Familienbeihilfe sowie der Kinderabsetzbetrag sowohl für arbeitende als auch nicht arbeitende Mütter zusteht. Dem ist zu entgegnen, dass es zweifellos richtig ist, dass weitaus mehr berufstätige Mütter mit der Kinderbetreuung befasst sind als Männer. In einer vergleichbaren Situation von alleinerziehenden berufstätigen Männern sind aber die gleichen Überlegungen anzustellen, weshalb eine Diskriminierung aufgrund des Geschlechts der Bf. nicht zu erkennen ist.

Dass ein Verweis auf bestehende Obsorgepflichten einer Mutter für ihre Kinder jedenfalls kein Grund für ein derartiges Erfordernis (Arbeitszimmer im Wohnungsverband) darstellt, hat der VwGH mit dem zit. Erkenntnis klar ausgesprochen.

4) Berufliche Notwendigkeit

In der mündlichen Verhandlung wurde ergänzend erläutert, dass die Bf. in leitender Funktion tätig und dadurch eine erhöhte Anforderung an ihre Leistungsbereitschaft abzuleiten ist. Diese erhöhten Anforderungen wurden vom Arbeitgeber entsprechend honoriert und müssten laut diesem infolge des Nettoprinzips abzugfähig sein. Damit spricht die Bf. das (ertragsteuerliche) objektive Nettoprinzip an, wonach Aufwendungen, die durch die Erzielung des Einkommens verursacht sind, für die Steuerzahlung nicht zur Verfügung stehen und daher aus der Bemessungsgrundlage ausgeschieden werden müssen (vgl. Doralt/Ruppe Grundriß des österreichischen Steuerrechts⁴ S 18).

Dass Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen sowie einer nachgewiesenen, von der Art der Tätigkeit verursachten Notwendigkeit als Werbungskosten abzugfähig sind, wird nicht bestritten. Fraglich ist, ob die leitende Funktion und daraus abgeleitet erhöhte Anforderung an die Leistungsbereitschaft zu einer entsprechenden Notwendigkeit führt.

Soweit damit qualitative und quantitative ‚Mehrleistungen‘ der Bf. im Verhältnis zu ‚durchschnittlichen‘ Dienstnehmern angesprochen werden ist anzuführen, dass eine qualitativ höherwertige und damit wie von der Bf. mehrfach erwähnt, bei ihr besonders gut entlohnte Tätigkeit für sich kein Argument für die Notwendigkeit des Arbeitszimmers

darstellt, würde dies doch im Umkehrschluss bedeuten, dass bei Dienstnehmern ohne entsprechende fachliche Qualitäten und damit verbunden geringem Einkommen derartige Kosten nicht anzuerkennen wären.

In der mündlichen Verhandlung wurde vor allem die quantitative Mehrleistung der Bf. hervorgehoben, u.zw. Vorleistungen, die auch außerhalb der üblichen Arbeitszeiten liegen. Der Arbeitgeber hat dazu u.a. auf die Auswertung eines e-mail-Verkehrs der Bf. hingewiesen, die beispielhaft für 1 Woche im Jahr 2015 erstellt wurde und im Ergebnis gezeigt hat, dass 18,35% der e-mails außerhalb der Dienstzeit (von 8 bis 17 Uhr) bearbeitet wurden.

Dazu ist anzuführen, dass die erwähnte Auswertung nicht aus dem Jahr 2015 stammt und somit als Nachweis der im Jahr 2014 herrschenden Verhältnisse nicht geeignet ist.

Die Bf. brachte im gegenständlich zu beurteilenden Zeitraum am Datum 456 ihren Sohn M zur Welt, sie war zu diesem Zeitpunkt bereits Mutter eines weiteren Kleinkindes (E, geb. 123) woraus geschlossen werden kann, dass auch wenn der Vater der Kinder nach Beendigung des Mutterschutzes (12.8.2014) die Betreuung der Kinder übernahm, eine häufige und wesentliche Überschreitung der Normalarbeitszeit durch die Bf. nicht anzunehmen war.

Es ist glaubhaft, dass auch im Jahr 2014 Tätigkeiten außerhalb der Bürostunden des Arbeitgebers angefallen sind. Bei Leistung von Heimarbeit ist es für Dienstnehmer aber auch nicht unüblich, die Arbeitszeit sofern möglich ‚unabhängiger‘ zu gestalten und damit individuelle Situation (Morgen-, Abendmensch, dringende Erledigungen) zu berücksichtigen, sodass auch Arbeiten außerhalb der Bürostunden nicht zwangsläufig auf quantitative Mehrleistungen, wie sie die Bf. mit Hinweis auf die e-mail Auswertungen bewiesen haben will, schließen lassen.

B) Berufliche Notwendigkeit aus Sicht des Arbeitgebers

Im Rahmen der Vorhaltsbeantwortung vom 17. März 2016 wird vom steuerlichen Vertreter erläutert, dass der Arbeitgeber seine Angestellten, darunter die Bf. dazu angeregt hat, einen häuslichen Arbeitsplatz zu nutzen. Sie verfügt nach Angaben des Arbeitgebers (zugleich steuerlicher Vertreter) über einen eigenen Arbeitsplatz (somit kein Desk-sharing, wenngleich er laut Darstellung der Bf. nach terminlicher Abstimmung auch 2 mal monatlich Buchhalterinnen der Klienten zur Verfügung stand).

Die Bürozeiten wurden in der Niederschrift zur mündlichen Verhandlung mit 8:00 bis 17:00 angeführt, lt. Homepage des Arbeitgebers (K) betragen die Öffnungszeiten der Kanzlei Mo-Do. 8:00 bis 17:00 und Fr. 8:00 bis 14:00 Uhr, somit 42 Stunden. Dass der tatsächlich stattfindende zeitliche Bürobetrieb einer Steuerberatungskanzlei wesentlich darüber hinausgeht, der Bf. spricht selbst ‚Branchenbedingte Stauzeiten‘ an, entspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens, gerade bei einer wie im vorliegenden Fall auf starke Expansion orientierten Kanzlei, die ihre Umsatzerlöse wie in der Verhandlung dargelegt, gemäß einer Grafik von rd. € 500.000,- (2004) auf rd. € 1.800.000,- (2014) steigerte.

Auch wenn der Arbeitgeber anführt, dass er bei seinen Mitarbeitern Heimarbeit aufgrund der begrenzten räumlichen Situation (weniger Arbeitsplätze als Mitarbeiter) forciert, ist davon auszugehen, dass die Büroräumlichkeiten den Mitarbeitern auch außerhalb der regulären Öffnungszeiten (Klientengespräche, dringende Terminarbeiten usgl.) zur Verfügung standen, d.h. zeitliche Mehrarbeiten nicht ausschließlich über Heimarbeit erledigt wurden. Es ist daher davon auszugehen, dass der Bf. der an der Arbeitsstätte befindliche Arbeitsplatz auch außerhalb der offiziellen Bürozeiten nach Büroschluss zur Verfügung stand.

Diese Annahme steht in Einklang mit der Überlegung, dass die Bf. vor dem 9. Jänner 2012 ausschließlich in der Kanzlei tätig war, (im Jahr 2013 noch an 3 Tagen) und davon auszugehen ist, dass die anfallende Mehrarbeit zum Großteil in der Kanzlei erbracht wurde.

Aus diesem Grund ist auch nicht nachvollziehbar, warum die Erledigungsdauer, wie vom steuerlichen Vertreter ausgeführt, bei An- und Abreise für die Bf. nicht einhaltbar gewesen sein soll, haben sich doch die betrieblich bedingten Verhältnisse nicht erkennbar geändert. Die Bf. ist seit Februar 2005 in der Kanzlei tätig und die Arbeitszeit unverändert.

Aus Sicht der Bf. ist nachvollziehbar, dass eine vom Wohnort im häuslichen Arbeitszimmer aus erledigte Arbeit (sofern möglich) der Arbeitsverrichtung an der Arbeitsstätte vorzuziehen ist und im konkreten Fall auch zu zeitlichen Mehrleistungen führen konnte, entfiel doch damit der tägliche 3-stündige Weg von der Wohnung zur Arbeitsstätte und retour, was auch im Sinne des Arbeitgebers gelegen sein dürfte.

Der VwGH in seinem Erkenntnis vom 30. Juni 2015, Zl. 2013/15/0165 erläutert:

,Die Möglichkeit der Benutzung eines jederzeit zugänglichen Arbeitszimmers beim Arbeitgeber steht der Notwendigkeit eines häuslichen Arbeitszimmers entgegen (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG 1988, § 20 Tz 6.1; Doralt/Kofler, EStG 11, § 20 Tz 104/9; Krafft in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG 12. GL § 20 Anm 37; Jakom/Baldauf EStG, 2015, § 20 Tz 42; sowie das hg. Erkenntnis vom 16. Dezember 2003, 2001/15/0197, VwSlg 7890/F). Anderes könnte sich in einem solchen Fall allenfalls dann ergeben, wenn ein Abgabepflichtiger aufgrund seiner Krankheit bzw. Behinderung die Arbeit zum Großteil von zu Hause aus erledigen muss (vgl. dazu das hg. Erkenntnis vom 25. Juli 2013, 2011/15/0104).‘

In den vom VwGH angesprochenen Ausnahmefällen handelt es sich um Umstände, die die betroffene Person geradezu dazu nötigen, das häusliche Arbeitszimmer praktisch durchgehend zu benutzen. Dies ist im gegebenen Fall nicht ersichtlich.

Die Bf. hat erstmals im Jahr 2014 den Mittelpunkt ihrer beruflichen Tätigkeit in das häusliche Arbeitszimmer verlegt.

In der von ihr eingebrachten Beschwerde vom 4. Mai 2015 führt sie aus:

,Aufgrund der streckenmäßig großen Entfernung zu den Kanzleiräumlichkeiten sowie der Tatsache, dass ich zweifache Mutter kleiner Kinder bin, habe ich mich mit meinem Arbeitgeber geeinigt, meine Aufgabenbereiche vom Wohnort aus zu erledigen.‘

Damit spricht die Bf. nach Ansicht des erkennenden Senats die tatsächliche, in ihrem privaten Bereich gelegene Motivation ihrer verstärkten Heimarbeit an. In dem vom

steuerlichen Vertreter eingebrachten Vorlageantrag vom 19. Oktober 2015 wird die Notwendigkeit des Arbeitszimmers wie folgt begründet:

‘Unsere Klientin ist Mitarbeiterin unserer in Wien situierten Kanzlei und 2fache Mutter. Sie arbeitet nicht freiwillig von zu Hause aus, sondern weil es ihr anders nicht möglich ist, als 2fache Mutter einer 40-Stunden Beschäftigung nachzugehen, um ihre Familie zu ernähren.’

Für die private Veranlassung der Heimarbeitsvereinbarung spricht vor allem, dass die Bf. diese ab 9. Jänner 2012 (dem Beginn der Beschäftigung nach dem Mutterschutz infolge Geburt der Tochter E) vereinbart hat und konsequent im Jahr der Geburt des 2. Kindes erweitert wurde.

Zusammenfassend ist zu erkennen, dass die Bf. aus außerhalb ihrer Erwerbstätigkeit gelegenen Gründen ihre berufliche Tätigkeit ab dem Jahr 2014 schwerpunktmäßig in das häusliche Arbeitszimmer verlegt hat und die Notwendigkeit des Arbeitszimmers für die dort erbrachte Arbeitsverrichtung, bezogen auf die Art ihrer Tätigkeit, nicht hinreichend glaubhaft gemacht hat.

Daraus folgt, dass die Aufwendungen für das Arbeitszimmer bzw. die darin befindlichen Einrichtungsgegenstände keine Werbungskosten darstellen und ein Abzug zu unterbleiben hat.

Pendlerpauschale/Pendlereuro

Die Bf. hat dem Vorlageantrag vom 19. Oktober 2015 u.a. einen nicht unterfertigten Ausdruck ‚Erklärung zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales/Pendlereuros ab 1.1.2014‘ vorgelegt, nachdem ihr die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel möglich und zumutbar ist.

Bezogen auf ihren Einkommensteuerbescheid 2014 mit einem dort ausgewiesenen Pendlerpauschale i.H.v. € 1.914,40 ergab sich aufgrund diesbezüglicher Fragen des BFG gemäß der Vorhaltsbeantwortung der Bf., dass die Lohnverrechnung von einer unzumutbaren Benützung öffentlicher Verkehrsmittel ausgegangen ist und das große Pendlerpauschale (wenn auch zeitraumbezogen unrichtig) verrechnet wurde. Als Nachweis hierfür wurde ein weiterer, am 12. Februar 2014 von der Bf. unterfertigter Ausdruck des Pendlerrechners vorgelegt, der sich von dem dem Vorlageantrag beigelegten dadurch unterscheidet, dass als Arbeitszeitbeginn 6:30 (anstatt 6:00) angeführt wurde. Das BFG geht davon aus, dass die Angaben der Bf. auf dem dem Arbeitgeber vorgelegten, von ihr unterschriebenen Ausdruck zutreffen und ihr das (anteilige) große Pendlerpauschale für ihre Fahrten zwischen Wohnort und Arbeitsstätte zusteht.

Da die Bf. seit Beginn des Jahres 2014 an 2 Wochentagen in die Kanzlei pendelt und daher an mindestens 8 Tagen im Monat an ihre Arbeitsstätte fährt, steht ihr das Pendlerpauschale bzw. der Pendlereuro nach den Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit e im Ausmaß von 2/3 des sich nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit d EStG 1988 ergebenden Betrages (bezogen auf die Dauer ihrer aktiven Tätigkeit, d.h. unter Außerachtlassung der Zeit des Mutterschutzes vom 22.4.2014 bis 12.8.2014) zu.

Die mit Schreiben der Bf. vom 17. März 2016 zahlenmäßig korrigierten Beträge für das Pendlerpauschale (€ 1.635,60 statt bisher € 1.914,40) bzw. Pendlereuro (€ 63,07 statt bisher € 73,67) werden dem Einkommensteuerbescheid 2014 zugrunde gelegt.

Sonderausgaben

Die Bf. beantragte die Berücksichtigung von Zahlungen betreffend Kirchenbeitrag i.H.v. € 129,90 bzw. für Wohnraumschaffung i.H.v. € 3.000,- (im Rahmen des dafür geltenden Höchstbetrages).

Entsprechende Belege wurden im Rahmen der Vorhaltsbeantwortung vom 12. August 2015 vorgelegt und von Seiten der Behörde im Zuge der Beschwerdevorentscheidung vom 22. September 2015 anerkannt, was auf keine Bedenken des Senates stößt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden

Die Bemessungsgrundlagen wurden wie folgt ermittelt:

Werbungskosten	Erklärung	Bescheid	Erkenntnis
	7.Apr.15	lt. BFG	
	€	€	€
Fachliteratur	136,10	136,10	136,10
Berufsverbände	61,00	61,00	61,00
Arbeitszimmer	292,69		
Internet	156,54		156,54
Sessel	110,50		
Netzwerkschrank	107,62		107,62
Büromöbel	247,96		
Handyhülle	34,90	34,90	34,90
Summe Werbungskosten	1.147,31	232,00	496,16

Einkünfte aus n.s.A Kz. 245	25.432,92
zuzügl. Pendlerpauschale lt. LZ	1.914,40
abzügl. Pendlerpauschale lt.	-1.635,60
BFG	

Einkünfte aus n.s.A Kz. 245 lt. 25.711,72

BFG

Sonderausgaben

Sonderausgaben lt. Bescheid 60,00

Sonderausgaben lt. BFG

Wohnraumschaffung 730,00

Kirchenbeitrag 129,90

Absetzbeträge

Pendlereuro bisher 73,67

Pendlereuro lt. BFG 63,07

Die Höhe der Abgabe beträgt:

Einkommensteuer 2014

€

Einkünfte aus n.s.A lt. BFG 25.711,72

Werbungskosten -496,16

Gesamtbetrag der Einkünfte 25.215,56

Sonderausgaben

Wohnraumschaffung lt. BFG -730,00

Kirchenbeitrag lt. BFG -129,90

Kinderfreibeträge -264,00

Einkommen 24.091,66

Einkommensteuer vor 4.778,46

Absetzbeträgen

Verkehrsabsetzbetrag -291,00

Arbeitnehmerabsetzbetrag -54,00

Pendlereuro lt. BFG	-63,07
Steuer nach Absetzbeträgen	4.370,39
Steuer für sonstige Bezüge	234,06
Einkommensteuer	4.604,45

anrechenbare Lohnsteuer	-7.031,03
Rundung Einkommensteuer	-0,42
festgesetzte Einkommensteuer	-2.427,00

Zulässigkeit einer 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. Da zu obiger Rechtsrage bereits höchstgerichtliche Entscheidungen des VwGH ergangen sind und das Bundesfinanzgericht diesen in dem gegenständlichen Erkenntnis folgt, war eine Revision nicht zulässig.

Wien, am 6. Juni 2016