

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das **Bundesfinanzgericht** hat durch den Richter R in der Beschwerdesache des Bf., über die Beschwerde vom 23.2.2019 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Baden Mödling vom 30.1.2019 betreffend **Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2013** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird als unbegründet *abgewiesen*.
- II. Die **Einkommensteuer 2013** wird festgesetzt mit (einer **Gutschrift iHv.**) **-996,-- €** (*bisher laut Beschwerdevorentscheidung -971,-- €*).

Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage sowie die Berechnung der festgesetzten Abgabe sind dem als *Beilage* angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen; dieses bildet einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

- III. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) *nicht zulässig*.

Entscheidungsgründe

Strittig ist die Anerkennung anteiliger Miet- und Betriebskosten für die Nutzung eines Arbeitszimmers im Wohnungsverband.

Der Beschwerdeführer (Bf.) erzielte im Streitjahr Einkünfte aus seiner nichtselbständigen Tätigkeit bei einem Versicherungsunternehmen.

Seinen beruflichen Aufgabenbereich legt der Bf. in einer **Vorhaltsbeantwortung** vom 15.1.2019 wie folgt dar:

„Bei X Insurance Group arbeite ich in der Abteilung „X Corporate Business“ (XCB).

Industriegeschäft in unseren Auslandsmärkten:

Die Abteilung kümmert sich um das Industriegeschäft der X in den Auslandsmärkten. Innerhalb des Teams gibt es dafür Spartenverantwortungen.

Gruppenpersonengeschäft:

So bin ich für unsere Gruppenverträge innerhalb der Personenversicherungen in unseren Märkten in Mittel- und Osteuropa (CEE) zuständig. (...)

Risikoprüfung/Underwriting:

Komplexere Gruppenverträge sind nach von uns erstellten Richtlinien von unseren Schwestergesellschaften bei uns vorzulegen. Wenn das Geschäft unseren Vorstellungen hinsichtlich der Risikoqualität (Risk Assessment) entspricht und die Prämie adäquat erscheint (Pricing), zeichne ich das Geschäft ab und gebe es frei.

Chief Underwriter Employee Benefits

Diese Tätigkeit wird als „Underwriting“ bezeichnet. Als Verantwortlicher für das Gruppenpersonenversicherungsgeschäft in CEE bin ich somit der „Chief Underwriter“ innerhalb für die „Employee Benefits“.

Auslandsreisen:

Zu meinen Aufgaben gehören daher auch Konferenzen und Schulungen vor Ort in den Ländern sowie die Kontrolle der Einhaltung unserer Richtlinien. Daher resultieren die Reisen bei unseren Auslandsgesellschaften oder zu Konferenzen mit Geschäftspartnern und Netzwerken mit denen wir kooperieren.

Telearbeit via Corporate Business Navigator:

Die Kommunikation erfolgt ausschließlich auf Englisch und innerhalb einer von X selber entwickelten Online Anwendungsplattform (Online Tool), die wir als „Corporate Business Navigator“ (CBN) bezeichnen. Dieser CBN ist eine Datenbank bei der ein Prozess gestartet wird, indem in einer Auslandsgesellschaft die wesentlichen Vertragsdaten eines Versicherungsoffertes hochgeladen und einem Underwriter zugesendet werden. Dieser Underwriter kann dann das Geschäft freigeben oder ablehnen bzw. weitere Infos zur Prüfung anfragen. Alles geht Online und für den Zugang wird nur ein Internetanschluss benötigt, weshalb dieses Prüfen auch von Zuhause via Telearbeit prima bewältigt werden kann.

Ausstattung Telearbeit:

Neben dem Firmenmobiltelefon und einem tragbaren Notebook (ThinkPad Laptop) stellt X den Telearbeitern einen Drucker und einen zusätzlichen Bildschirm. Der Internetanschluss wird von der Firma vorausgesetzt, ist aber privat zu tragen.

Zugang Server und Laufwerke:

Jeder Telearbeiter muss sich vor dem Start der Arbeit im X System einloggen. Jeder eingeloggte Telearbeiter hat den selben Zugang zu allen Laufwerken, wie die Kollegen die in der Firma sind.

Arbeitszeit:

Die Arbeitszeit ist in einem auf dem X Server gestellten SAP Programm der X selbständig zu erfassen. (...)“

Des Weiteren führt der Bf. in seiner Eingabe vom 15.1.2019 aus: „Meine Partnerin und ich standen nach der Geburt unseres ersten Kindes ... am 23.12.2010 vor der Frage, wie wir unsere beruflichen- und familiären Aufgaben nach der Karenz - die wir uns geteilt haben – gemeinsam koordinieren können.“

Wir sind beide EU-Ausländer ohne familiäres Umfeld in Wien. Ich bin Deutscher, meine Partnerin Kroatin. Ein Au-Pair wollte meine Partnerin nicht wegen dem Stören der Privatsphäre.

Beide haben wir in unseren jeweiligen Jobs Reisetätigkeiten ins Ausland, was es für den jeweils zu Hause verbleibenden Partner schwierig macht, die Bring- und Abholzeiten (8 Uhr - 16 Uhr) für die Kinderbetreuung im Kindergarten zu managen.

Die einzige LÖSUNG unseres jeweiligen Beruf mit VOLLZEITTÄTIGKEIT von uns BEIDEN und einem KINDERGARTENKIND in Einklang zu bringen, war die Möglichkeit der TELEARBEIT von Zuhause aus.

Mit mir ist die X mit Wirkung vom 29.08.2011 ein Telearbeitsverhältnis eingegangen. Wie oben beschrieben kann ich Online meine Anfragen der Kollegen aus CEE mit dem Online Tool CBN von Zuhause aus problemlos bearbeiten.

Durch dieses mit X abgestimmte Model, welches erlaubt sowohl Präsenszeiten innerhalb der Woche in der Firma zu haben, als auch anschließend oder ausschließlich von Zuhause aus zu arbeiten, hat es uns ermöglicht, dass eine Vollzeittätigkeit beider Elternteile ausgeübt werden kann.

Das Arbeitszimmer mit 17 QM in einer Wohnung mit 114 QM wurde auch ausschließlich nur für berufliche Zwecke genutzt. (...)"

Der monatlich geltend gemachte (anteilige) Betrag an Miet- und Betriebskosten beläuft sich auf € 189,18 (insgesamt im Streitjahr sohin € 2.270,14).

Mit dem angefochtenen **Beschcheid** ließ das Finanzamt die anteiligen Aufwendungen für das Arbeitszimmer nicht zum Abzug zu.

In der **Beschwerde** verweist der Bf. auf seine Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung vom 15.1.2019 sowie auf die unter Einem vorgelegte Zusatzvereinbarung (betreffend Telearbeit) zu seinem Arbeitsvertrag vom 29.8.2011. Darin sei vermerkt, dass er an zwei Tagen pro Woche zuhause arbeite. Durch die Auslandsdienstreisen (ca. 30 Arbeitstage) und Besuche/Veranstaltung von Schulungen bzw. Konferenzen (ca. 20 Arbeitstage) liege das Hauptbetätigungsfeld zuhause, auch wenn der Bf. regelmäßig im X Tower bei Besprechungen sei.

In der **Beschwerdevorentscheidung** versagte das Finanzamt den Kosten für das Arbeitszimmer abermals die steuerliche Anerkennung und begründete dies folgendermaßen: „*Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 bei den einzelnen Einkünften nur dann abgezogen werden, wenn dieses Zimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bildet. Der Mittelpunkt einer Tätigkeit ist nach ihrem materiellen Schwerpunkt zu beurteilen. Die Frage, ob das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der Tätigkeit darstellt, ist auch nach dem typischen Berufsbild der Tätigkeit des Steuerpflichtigen zu beantworten. Es wird nicht bestritten, dass Sie in Ihrem Arbeitszimmer berufliche Obliegenheiten erledigen, allerdings liegt der Mittelpunkt*

Ihrer Tätigkeit außerhalb des Arbeitszimmers. Tageweises Arbeiten von zu Hause, rechtfertigt nicht die Kosten für ein Arbeitszimmer als Werbungskosten (VwGH 19.4.2006, 2002/13/0202). Die Beschwerde war daher in diesem Punkt abzuweisen.“

Im **Vorlageantrag** wiederholt der Bf. im Wesentlichen seine bisherigen Ausführungen. Das Modell der Telearbeit sei die einzige Chance, in der Partnerschaft Vollzeittätigkeit beider Elternteile zu ermöglichen.

In der zwischen dem Bf. und seinem Dienstgeber abgeschlossenen Vereinbarung „*über die Errichtung eines Telearbeitsplatzes in einer Mitarbeiterwohnung*“ vom 29.8.2011 heißt es ua.:

„ 1 Beschäftigungsform

Der DG richtet für den DN einen Telearbeitsplatz in dessen Wohnung in ... ein. Die Arbeitsleistung wird zum Teil im Betrieb des Dienstgebers (betriebliche Arbeitsstätte) und zum Teil in der Wohnung des Dienstnehmers (Telearbeitsplatz) erbracht (alternierendes Telearbeitsverhältnis).

Die Beschäftigung an einem Telearbeitsplatz erfolgt ausschließlich nach dem Prinzip der Freiwilligkeit. (...)

4. Arbeitszeit

Die zu leistende Arbeitszeit richtet sich nach der vertraglich vereinbarten wöchentlichen Arbeitszeit (...) Die geltende Normalarbeitszeit wird im Ausmaß von 2 Tagen am Telearbeitsplatz erbracht, wobei das genaue Ausmaß der Telearbeit sowie die Verteilung der Tage auf den Telearbeitsplatz bzw. auf die betriebliche Arbeitsstätte zwischen dem Vorgesetzten und dem DN schriftlich zu vereinbaren sind und in die Zeitplanungsdatenbank im Vorhinein einzutragen sind (...)

Der DG ist berechtigt, aus wichtigen Gründen – insbesondere aus betriebsorganisatorischen Gründen (zB erhöhter Personalbedarf, Vertretung wegen Krankenstand, Besprechungen uä.) – jederzeit eine Tätigkeitserbringung im Betrieb festzulegen. (...)

10 Auflösung des Telearbeitsplatzes

Der Telearbeitsplatz in der Wohnung des DN kann jederzeit von beiden Seiten unter Einhaltung einer Ankündigungsfrist von einem Monat aufgegeben werden. (...) Nach Aufgabe des Telearbeitsplatzes wird die Tätigkeit in der betrieblichen Arbeitsstätte fortgesetzt. (...)“

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes **Arbeitszimmer** und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung bei den Einkünften grundsätzlich **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.

Die Abzugsfähigkeit setzt überdies voraus, dass die betriebliche (berufliche) Nutzung des Arbeitszimmers nach der Art der Tätigkeit erforderlich, d.h. notwendig ist; der Raum muss weiters ausschließlich oder nahezu ausschließlich betrieblich (beruflich) genutzt und entsprechend eingerichtet sein (s. Jakom/Peyerl EStG, 2018, § 20 Rz 41, mwN).

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 ist im Konnex mit Z 2 lit. a leg. cit. zu sehen, wonach Aufwendungen für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes des Steuerpflichtigen erfolgen, steuerlich nicht abzugsfähig sind. Dadurch soll vermieden werden, dass Abgabepflichtige auf Grund der Eigenschaft ihrer beruflichen Tätigkeit eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen können (zB VwGH 25.11.2009, 2007/15/0260). Bei Aufwendungen, die – wie zB Miet- und Betriebskosten der privat genutzten Wohnung - auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen, muss ein strenger Maßstab angelegt werden. Es würde gegen den Gleichheitsgrundsatz verstößen, wenn Ausgaben der privaten Lebensführung (nur) bei Steuerpflichtigen berücksichtigt werden könnten, bei denen die Möglichkeit einer Veranlassung durch die Einkünftezielung herbei geführt werden kann (s. die bei Jakom/Peyerl, aaO, § 20 Rz 11 angeführte Judikatur).

Kann der Pflichtige als Dienstnehmer ein Arbeitszimmer bzw. ein Büro an der Arbeitsstätte nutzen, so steht dies der Notwendigkeit eines häuslichen Arbeitszimmers jedenfalls entgegen (zB VwGH 16.12.2003, 2001/15/0197 betr. einen Universitätslehrer; VwGH 7.10.2003, 99/15/0203 betr. einen Richter).

Ebenso steht es der steuerlichen Abzugsfähigkeit der Kosten für ein Arbeitszimmer entgegen, wenn die Einrichtung und Nutzung eines Arbeitszimmers im privaten Wohnungsverband (Telearbeitsplatz) aus familiären Gründen erfolgt, etwa um die Betreuung eines Kindes zu ermöglichen (VwGH 30.6.2015, 2013/15/0165).

In Anbetracht der dargestellten Rechtslage konnten die Kosten für das häusliche Arbeitszimmer im Beschwerdefall nicht zum Abzug zugelassen werden:

Der Arbeitgeber des Bf. hat diesem mit der oa. Vereinbarung vom 29.8.2011 die Möglichkeit eingeräumt, an 2 Tagen pro Woche zu Hause zu arbeiten (Telearbeit). Die Beschäftigung am Telearbeitsplatz erfolgt „*nach dem Prinzip der Freiwilligkeit*“ und kann von beiden Seiten jederzeit – unter Einhaltung einer Monatsfrist – aufgegeben werden. Die Arbeitsleistung wird auch im Betrieb des Dienstgebers erbracht (Punkt 1 der Vereinbarung). Dem Bf. steht sohin ohne Zweifel im Betrieb seines Dienstgebers ein Arbeitsplatz zur Verfügung. Schon aus diesem Grund ist den geltend gemachten Aufwendungen der steuerliche Abzug zu verwehren.

Die Beschwerde führt zudem ganz maßgeblich familiäre Gründe (Geburt der Tochter, Kinderbetreuung) für die Einrichtung des Telearbeitsplatzes ins Treffen. Unter Hinweis

auf obige Rechtsausführungen steht auch dies der steuerlichen Anerkennung der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer entgegen.

Es ist als (familienfreundliches) Entgegenkommen des Dienstgeber zu werten, dem Bf. die Heimarbeit zu ermöglichen, und durchaus anerkennenswert bzw. menschlich nachvollziehbar, dass der Bf. – in Wahrnehmung seiner ihn im selben Maße wie seine Partnerin treffenden Obsorgepflichten - zum Zwecke der leichteren Handhabung der Kinderbetreuung davon Gebrauch gemacht hat. Der Umstand, dass dadurch beiden Partner die Ausübung einer Vollzeittätigkeit ermöglicht wird, vermag aber die steuerliche Berücksichtigung der anteiligen Miet- und Betriebskosten dennoch nicht zu begründen.

Der Beschwerde konnte daher in diesem Punkt keine Folge geleistet werden.

Im angefochtenen Bescheid wurden ua. **Kinderbetreuungskosten** iHv. € 272,60 berücksichtigt. Im Zuge des Beschwerdeverfahrens wies der Bf. diese Kosten mit € 320,87 nach. Das Finanzamt stellte die Kinderbetreuungskosten in seinem Vorlagebericht vom 16.4.2019 dem Grunde und der – nunmehr nachgewiesenen – Höhe nach außer Streit. Die Einkommensteuer war daher in der vorliegenden Entscheidung unter Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten iHv. € 320,87 zu ermitteln.

Im Vorlageantrag wird ausgeführt, der vom Finanzamt gewährte Betrag von € 1.670,28 sei in seiner **Zusammensetzung nicht nachvollziehbar**. Mit Ausnahme der Aufwendungen für das Arbeitszimmer hat das Finanzamt jedoch in der Beschwerdevorentscheidung sämtliche (übrigen) Werbungskostenbeträge in Abzug gebracht:

BR-Umlage	€ 255,66
Reisekosten	€ 772,78
Fortbildung	€ 401,94
Internet/UPC (30%)	€ 157,26
Porto/Kopien	€ 82,64
Summe	€ 1.670,28

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 sich das BFG im vorliegenden Fall auf die oben zitierte Rechtsprechung des VwGH stützen konnte, liegt eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vor und war die Revision spruchgemäß nicht zuzulassen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 25. April 2019