

## **Das beruflich genutzte Arbeitszimmer**

### **Inhalt**

- |          |   |          |   |
|----------|---|----------|---|
| <b>1</b> | <b>Vorliegen eines häuslichen Arbeitszimmers</b>  | <b>5</b> | <b>Unter die Abzugsbeschränkung fallende Aufwendungen</b>       |
| <b>2</b> | <b>Steuerliche Regelungen zum häuslichen Arbeitszimmer sind teilweise verfassungswidrig</b> | <b>6</b> | <b>Nicht unter die Abzugsbeschränkung fallende Aufwendungen</b> |
| <b>3</b> | <b>Was ändert sich?</b>   | <b>7</b> | <b>Zeitanteilige Nutzung des Arbeitszimmers</b>                 |
| <b>4</b> | <b>Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung</b>                    | <b>8</b> | <b>Ermittlung der abzugsfähigen Kosten</b>                      |

## 1 Vorliegen eines häuslichen Arbeitszimmers

Ein häusliches Arbeitszimmer ist ein **zu einer Wohnung gehörender** – aber vom übrigen Wohnbereich abgetrennter – **Raum**, der ausschließlich zu beruflichen oder betrieblichen Zwecken genutzt wird.

Unter „beruflichen“ oder „betrieblichen“ Zwecken werden hier Arbeiten verstanden, die im Zusammenhang mit steuerpflichtigen Einkünften aus Arbeitslohn, aus einer unternehmerischen Tätigkeit, aus Vermietung und Verpachtung oder beispielsweise aus Kapitaleinkünften entstehen.

Beim häuslichen Arbeitszimmer kann es sich auch um einen zur Wohnung gehörenden zusätzlichen Raum handeln. Das Arbeitszimmer muss räumlich zu der Wohnung gehören. Eine **separate beruflich genutzte Einliegerwohnung** stellt somit kein Arbeitszimmer im vorgenannten Sinne dar.

Im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2007 wurde die steuerliche Abzugsfähigkeit des häuslichen Arbeitszimmers auf die Fälle beschränkt, in denen das Arbeitszimmer den **Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit** bildet. Damit ist die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer nur noch für Berufsgruppen denkbar, die typischerweise im „Home-Office“ arbeiten, wie Regionalvertreter des Außendienstes, Journalisten, Entwickler aus dem EDV-Bereich oder sonstige Arbeitnehmer.

Allerdings hatte der Bundesfinanzhof (BFH) ernsthafte Zweifel daran, ob die Gesetzesänderung verfassungskonform ist (vgl. BFH-Beschl. v. 25.08.2009 – VI B 69/09). Auch das Finanzgericht (FG) Münster (Urt. v. 08.05.2009 – 1 K 2872/08 E) sah die Regelung als verfassungswidrig an und holte darüber die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) ein, die mit Beschluss vom 06.07.2010 – 2 BvL 13/09 fiel. Die Finanzverwaltung wies die Finanzämter an, Einkommenssteuerbescheide hinsichtlich dieser Regelung vorläufig zu erlassen, d.h. sie sind in diesem Punkt weiterhin offen. Daher mussten Betroffene keinen Einspruch einlegen.

Das BVerfG hat inzwischen die verfassungsrechtlichen Zweifel des BFH und des FG Münster bestätigt und die steuerlichen Regelungen zum häuslichen Arbeitszimmer als verfassungswidrig erklärt. Weitere Einzelheiten und die Auswirkungen der Entscheidung des BVerfG finden Sie in den Punkten 2 und 3 dieses Merkblatts.

Auch nach der seit 2007 geltenden Regelung bestanden bzw. bestehen noch drei Ausnahmetatbestände, die bisher durch die Gesetzesänderungen nicht erfasst wurden.

1. Arbeitnehmer **vermieten ihr häusliches Arbeitszimmer an ihren Arbeitgeber** und zur Durchführung ihrer dort zu erledigenden Berufsaufgaben. Der Arbeitgeber zahlt die Miete neben dem vertraglich geschuldeten Arbeitslohn. Der Mietvertrag wird steuerlich anerkannt, wenn dieser im vorrangigen Interesse des Arbeitgebers liegt (und nicht im vorrangigen Arbeitnehmerinteresse). Hierfür sind viele betriebliche Gründe denkbar, die es für das Unternehmen wirtschaftlich sinnvoll machen, das Arbeitszimmer anzumieten. Der Arbeitnehmer kann den Mieteinnahmen dann sämtliche Kosten des Arbeitszimmers (anteilige Schuldzinsen bei Immobilieneigentum etc.) entgegenstellen.

2. Stellt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer einen **häuslichen Telearbeitsplatz** zur Verfügung, können die Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer ohne Einschränkungen steuerlich als Werbungskosten/Betriebsausgaben geltend gemacht werden.

3. Wie bisher entfallen die Einschränkungen für die steuerliche Abzugsfähigkeit des Arbeitszimmers, soweit es sich um ein **„außerhäusliches“ Arbeitszimmer** handelt. Dies ist der Fall, wenn das Arbeitszimmer nicht Bestandteil der häuslichen Wohnung ist, sondern sich als eigenständiger Raum auf einer anderen Etage eines Mehrfamilienhauses befindet oder in der Nachbarschaft fremd angemietet wird.

### Beispiel

Im Dachgeschoss eines Mehrfamilienhauses werden Räumlichkeiten, die nicht zur Privatwohnung gehören, als Arbeitszimmer genutzt.

### Lösung

Es handelt sich hier um ein außerhäusliches Arbeitszimmer. Die dafür anfallenden Kosten können daher in voller Höhe als Werbungskosten geltend gemacht werden.

Etwas anderes kann dann gelten, wenn die Räumlichkeiten auf Grund der unmittelbaren räumlichen Nähe mit den privaten Wohnräumen als gemeinsame Wohneinheit verbunden sind.

## 2 Steuerliche Regelungen zum häuslichen Arbeitszimmer sind teilweise verfassungswidrig

Mit Beschluss vom 06.07.2010 – BvL 13/09 hat das BVerfG entschieden, dass die obige seit 2007 geltende Regelung nicht mit dem Grundgesetz vereinbar, d.h. verfassungswidrig ist.

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer müssen nach Ansicht des BVerfG auch dann steuerlich abziehbar sein, wenn dem Steuerpflichtigen kein anderer Arbeitsplatz für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit zur Verfügung steht. Von der neuen Rechtsprechung

profitieren insbesondere die Berufsgruppen der Lehrer, Professoren etc.

Der Gesetzgeber ist nun verpflichtet, die Rechtslage rückwirkend auf den 01.01.2007 verfassungskonform zu ändern. Wie die endgültige Regelung aber aussehen wird, bleibt abzuwarten.

### 3 Was ändert sich?

Da die Finanzämter nunmehr die Steuerfestsetzungen ab 2007 innerhalb der verfahrensrechtlichen Möglichkeiten wieder aufrollen müssen, hat das BMF mit Schreiben vom 12.08.2010 – IV A 3 - S 0338/07/10010-03 geregelt, wie die Finanzämter **bis zum Inkrafttreten der gesetzlichen Neuregelung** verfahren sollen:

- **Vorläufig ergangene Bescheide**

Bei vorläufig ergangenen Einkommen- und Feststellungsteuerbescheiden ändert das Finanzamt die Festsetzung nicht.

Falls der Steuerpflichtige bei einer vorläufigen Steuerfestsetzung die Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer zum ersten Mal geltend macht, erkennt das Finanzamt die nachgewiesenen und glaubhaft gemachten Aufwendungen bis 1.250 € an und erlässt einen entsprechend geänderten Bescheid.

- **Ruhende Einspruchsverfahren**

Wurde das Ruhen des Rechtsbehelfs beantragt – im Einspruchsverfahren gegen die Steuerbescheide seit 2007 unter Berufung auf das beim BVerfG anhängige Verfahren –, ruht das Verfahren bis zur gesetzlichen Neuregelung auch weiterhin. Wurde eine Aussetzung der Vollziehung gewährt, gilt für sie das Gleiche.

Beantragen Steuerpflichtige im Einspruchsverfahren die Aussetzung der Vollziehung zum ersten Mal, erkennt das Finanzamt nachgewiesene und glaubhafte Aufwendungen bis 1.250 € an und erlässt in der Regel einen vorläufigen Abhilfebescheid.

- **Nichtveranlagte Fälle**

Soll auf Antrag eines Steuerpflichtigen ein vorläufig ergangener Steuerbescheid im Vorgriff auf die Neuregelung geändert werden und will er dabei Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer geltend machen, weil ihm für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, wird ein vorläufiger Steuerbescheid erlassen. Auch in diesem Fall werden Aufwendungen bis zu 1.250 € als Betriebsausgaben oder Werbungskosten berücksichtigt.

Steuererklärungen, in denen zum ersten Mal Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer geltend gemacht werden, da für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, sollten grundsätzlich erst nach dem Inkrafttreten der

gesetzlichen Neuregelung bearbeitet werden. Die Aufwendungen können jedoch aus verwaltungsökonomischen Gründen bis zum Inkrafttreten der Neuregelung vorläufig geltend gemacht werden.

Voraussetzung für die vorläufige Berücksichtigung ist allerdings, dass die betriebliche oder berufliche Nutzung des Arbeitszimmers und die Höhe der zu berücksichtigenden Aufwendungen nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden.

### 4 Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung

Ein häusliches Arbeitszimmer ist der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung des Steuerpflichtigen, wenn nach Würdigung des Gesamtbilds der Verhältnisse und der Tätigkeitsmerkmale dort diejenigen Handlungen vorgenommen und Leistungen erbracht werden, die für die konkret ausgeübte betriebliche oder berufliche Tätigkeit wesentlich und prägend sind.

Für den Fall, dass ein Steuerpflichtiger nur eine betriebliche oder berufliche Tätigkeit ausübt, die in qualitativer Hinsicht gleichwertig sowohl im häuslichen Arbeitszimmer als auch am außerhäuslichen Arbeitsort erbracht wird, liegt der Mittelpunkt der gesamten beruflichen und betrieblichen Betätigung dann im häuslichen Arbeitszimmer, wenn der Steuerpflichtige mehr als die Hälfte der Arbeitszeit im häuslichen Arbeitszimmer tätig wird.

Übt ein Steuerpflichtiger dagegen mehrere betriebliche und berufliche Tätigkeiten nebeneinander aus, ist nicht auf eine Einzelbetrachtung der jeweiligen Betätigung abzustellen. Hier sind vielmehr alle Tätigkeiten in ihrer Gesamtheit zu erfassen.

Daran ändert sich auch der Beschluss des BVerfG nichts.

### 5 Unter die Abzugsbeschränkung fallende Aufwendungen

Die folgenden anteiligen Aufwendungen sind dem Arbeitszimmer zuzurechnen und können nur unter den oben genannten Voraussetzungen abgezogen werden bzw. sind nicht abzugsfähig:

- Kosten der Miete (wenn die Wohnung, in welcher sich das Arbeitszimmer befindet, gemietet ist),
- Gebäudeabschreibungen (bei Eigentum), Absetzungen für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung sowie Sonderabschreibungen,
- Zinsen für Kredite, die zur Anschaffung, Herstellung oder Reparatur des Gebäudes oder der Eigentumswohnung verwendet worden sind,

- Wasser-, Energie- und Reinigungskosten,
- Renovierungskosten,
- Grundsteuer, Müllabfuhr- und Schornsteinfegergebühren, Gebäudeversicherungen.

Auch Kosten für die Ausstattung des Zimmers, wie z.B. Tapeten, Teppiche, Fenstervorhänge, Gardinen und Lampen gehören ebenfalls zu den Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer.

## Beispiel

Der Arbeitnehmer A nutzt ein Arbeitszimmer. Dieses bildet nicht den Mittelpunkt seiner gesamten beruflichen Tätigkeit. In 2008 hat A Mietaufwendungen in Höhe von 6.000 € getragen. An Nebenkosten für die gemietete Wohnung hat A 1.200 € gezahlt. Das Arbeitszimmer ist 15 m<sup>2</sup> groß. Die gesamte Größe der Wohnung beläuft sich auf 60 m<sup>2</sup>.

## Lösung

Auf das Arbeitszimmer entfallen  $\frac{1}{4}$  der Kosten, d.h. 1.800 €. Da das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit von A darstellt, kann er nach der geltenden Gesetzeslage die Kosten nicht als Werbungskosten absetzen (vgl. aber die Ausführungen zu den Punkten 2 und 3).

## Abwandlung des Beispiels

Das Arbeitszimmer bildet bei A den Mittelpunkt seiner gesamten beruflichen Tätigkeit.

## Lösung

A kann die gesamten angefallenen Kosten in Höhe von 1.800 € bei seiner Einkommensteuererklärung als Werbungskosten geltend machen.

## 6 Nicht unter die Abzugsbeschränkung fallende Aufwendungen

Keine Aufwendungen in diesem Sinne sind Arbeitsmittel. Diese können daher, sofern für diese die entsprechenden Voraussetzungen vorliegen, abgezogen werden. Hierunter fallen z.B. der Schreibtisch oder Schränke.

## 7 Zeitanteilige Nutzung des Arbeitszimmers

Nimmt der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres eine Nutzungsänderung des Arbeitszimmers vor, dann können nur die Aufwendungen in voller Höhe abgezogen werden, die auf den Zeitraum entfallen, in dem das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet.

## 8 Ermittlung der abzugsfähigen Kosten

Die anteiligen Kosten des Arbeitszimmers sind nach dem Verhältnis der Fläche des Arbeitszimmers zur gesamten Wohnfläche einschließlich des Arbeitszimmers zu ermitteln.

### Beispiel

Der Arbeitnehmer A nutzt ein Arbeitszimmer. Dieses bildet den Mittelpunkt seiner gesamten beruflichen Tätigkeit. Das Arbeitszimmer hat eine Größe von 20 m<sup>2</sup>. Die gesamte Größe der Wohnung (einschließlich des Arbeitszimmers) beläuft sich auf 80 m<sup>2</sup>.

### Lösung

Arbeitnehmer A kann  $\frac{1}{4}$  der Kosten als Werbungskosten geltend machen (20:80).

Ihr Steuerberater steht Ihnen gerne für weitere Fragen zur Verfügung.

Rechtsstand: August 2010

Alle Informationen und Angaben in diesem Mandanten-Merkblatt haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.