

Arbeitszimmer

Zusammenfassung

Begriff

Ein häusliches Arbeitszimmer ist im Wesentlichen ein Raum, der seiner Lage, Funktion und Ausstattung nach in die häusliche Sphäre des Steuerpflichtigen eingebunden ist und vorwiegend der Erledigung gedanklicher, schriftlicher, verwaltungstechnischer oder organisatorischer Arbeiten dient.

Gesetze, Vorschriften und Rechtsprechung

Die steuerliche Behandlung des häuslichen Arbeitszimmers wird in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG und § 9 Abs. 5 Satz 1 EStG geregelt.

Ausführliche Erläuterungen zur aufgrund des BVerfG-Beschlusses^[1] geänderten neuesten Rechtslage finden sich im BMF-Schreiben vom 2.3.2011^[2].

EINKOMMENSTEUER

1 Überblick

Bis zum 31.12.2006 war der Aufwand für ein häusliches Arbeitszimmer abziehbar, wenn die betriebliche oder berufliche Nutzung des Arbeitnehmers mehr als 50 % der gesamten Tätigkeit betrug oder wenn dem Arbeitnehmer in den Räumen des Arbeitgebers kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung stand.

Soweit das Arbeitszimmer allerdings nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit bildete, war der Abzug auf **1.250 EUR** pro Veranlagungszeitraum begrenzt (§ 4 Abs. 5 Nr. 6b Satz 2 und Satz 3 EStG i. d. F. bis 31.12.2006). Diese seit 1996 bestehende und seither stark umstrittene Regelung wurde durch das Steueränderungsgesetz 2007 entscheidend zugunsten der Steuerpflichtigen vereinfacht. Diese Regelung wurde aber durch die Entscheidung des BVerfG vom 6.7.2010^[1] für verfassungswidrig erklärt.

Nach der Neuregelung des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG sind Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie die Kosten der Ausstattung in den Veranlagungszeiträumen ab 2007 dann als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten abziehbar, wenn das Arbeitszimmer den **Mittelpunkt** der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet oder für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit **kein anderer Arbeitsplatz** zur Verfügung steht. Die Verwaltungsauffassung zur neuen Regelung ist nun im BMF-Schreiben vom 2.3.2011^[2] niedergelegt.

Hinweis

Beschränkung der Höhe nach nicht in allen Fällen

Im letzteren Fall wird die Höhe der abziehbaren Aufwendungen auf **1.250 EUR begrenzt**. Die Beschränkung der Höhe nach gilt nicht, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet.

2 Verfahrensrechtliche Hinweise für 2008, 2009 und 2007

Ab dem Veranlagungszeitraum 2008 ergingen Einkommensteuer- und Feststellungsbescheide im Hinblick auf die angeordnete Verpflichtung zur gesetzlichen Neuregelung der Abziehbarkeit der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer gem. § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 AO **vorläufig**. Dies ergab sich aus dem BMF-Schreiben vom 12.8.2010^[1].

Soweit der Steuerpflichtige nun nachweisen oder glaubhaft machen kann, dass ihm für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht bzw. stand, und er des Weiteren die entsprechenden zu berücksichtigenden Aufwendungen – maximal 1.250 EUR – nachweisen kann, wird das

Finanzamt diese Bescheide nach § 165 Abs. 2 Satz 2 AO zu ändern haben. Die Aufwendungen werden somit anerkannt werden und es kommt für die Jahre 2008 und 2009 wohl meist zu einer **Steuererstattung**.

Der Aufwand für den VZ 2007 kann nur noch Berücksichtigung finden, soweit der Bescheid für diesen VZ noch nicht bestandskräftig ist.

Praxis-Tipp **Nachträgliche Erklärung der Aufwendungen**

Für die Jahre 2008 und 2009 können die Aufwendungen noch nachträglich dem Finanzamt gegenüber erklärt werden.

3 Häusliches Arbeitszimmer

Das Abzugsverbot gilt nur für Aufwendungen, die ein Arbeitszimmer betreffen. Ein Arbeitszimmer in diesem Sinne ist nach mittlerweile gefestigter Rechtsprechung ein **Raum**, der seiner **Lage, Funktion und Ausstattung** nach in die **häusliche Sphäre** des Steuerpflichtigen eingebunden ist und vorwiegend der Erledigung gedanklicher, schriftlicher, verwaltungstechnischer oder organisatorischer Arbeiten dient^[1].

Ein häuslicher Raum, ausgestattet mit Schreibtisch und anderen Möbeln, die sich für eine büromäßige Nutzung eignen, wie z. B. (Akten-)Schränke, soweit sich in dem Raum auch ein PC (inkl. Peripheriegeräte wie Drucker, Scanner), ein Telefon und Fax-Gerät befinden, ließe sich also durchaus als Prototyp eines Arbeitszimmers bezeichnen.

Nach Ansicht der Finanzverwaltung muss der Raum aber nicht zwingend nur Arbeiten **büromäßiger Art** ermöglichen. Ein häusliches Arbeitszimmer kann auch bei **geistiger, künstlerischer** oder **schriftstellerischer Betätigung** gegeben sein^[2].

Nicht unter die Abzugsbeschränkung – selbst bei Angrenzung an die Wohnung – nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG und § 9 Abs. 5 EStG fallen^[3] Betriebsräume, Lagerräume, Ausstellungsräume.

Praxis-Beispiel **Kein Arbeitszimmer**

Betriebsstättenähnliche Räume, wie z. B. Praxisräume eines Arztes, Anwalts oder Steuerberaters oder auch ein Tonstudio im Keller^[4], sind nicht als Arbeitszimmer einzustufen. Aufwendungen, die solche Räume betreffen, unterliegen somit nicht dem Abzugsverbot des § 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG und sind – soweit dem keine anderen Regelungen entgegenstehen – als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abzugsfähig.

Wenn solche Räumlichkeiten für einen intensiven und dauerhaften Publikumsverkehr geöffnet sind, können sie nicht als Arbeitszimmer angesehen werden^[5].

Die Beschränkungen des Betriebs- bzw. Werbungskostenabzugs bezüglich der Aufwendungen bestehen nach § 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG nur, wenn der Raum seiner Lage, Funktion und Ausstattung nach in die häusliche Sphäre des Steuerpflichtigen eingebunden ist^[6]. Nur insoweit liegt ein häusliches Arbeitszimmer vor.

Soweit der Raum als ein sog. außerhäusliches Arbeitszimmer eingestuft werden kann, unterliegen die damit zusammenhängenden Aufwendungen nicht dem Abzugsverbot des § 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG.

Hinweis **Beschaffenheit eines häuslichen Arbeitszimmers**

In die häusliche Sphäre eingebunden und damit ein häusliches Arbeitszimmer ist ein Arbeitszimmer, wenn es sich in einem Raum befindet, der zur **privat genutzten Wohnung** bzw. zum **Wohnhaus** des Steuerpflichtigen gehört. Die "Häuslichkeit" beruflich genutzter Räumlichkeiten liegt vor, wenn der Raum dem Wohnbereich und damit der privaten Lebenssphäre des Steuerpflichtigen zugehörig ist.

Von einer solchen **Zugehörigkeit** ist stets auszugehen, wenn die Räumlichkeiten aufgrund der unmittelbaren räumlichen Nähe mit den privaten Wohnräumen des Steuerpflichtigen als gemeinsame Wohneinheit verbunden sind^[7].

Nutzt der Steuerpflichtige dagegen in einem Mehrfamilienhaus – zusätzlich zu seiner privaten Wohnung – noch

eine **weitere Wohnung vollständig** als Arbeitszimmer, liegt in Bezug auf diese Räumlichkeiten eine innere, "häusliche" Verbindung mit der privaten Lebenssphäre regelmäßig nicht vor.

Nur wenn aufgrund besonderer Umstände ein innerer Zusammenhang zwischen den beiden Wohnungen im selben Haus oder dem Arbeitsraum und den Privaträumen besteht, kann von einer "Häuslichkeit" des Arbeitsraums ausgegangen werden.

Hinweis Räumliche Nähe

Die Rechtsprechung hat die notwendige innere Verbindung derartiger Arbeitsräume mit der privaten Wohnung des Steuerpflichtigen allerdings nur in solchen Fällen angenommen, in denen die Wohnungen in **unmittelbarer räumlicher Nähe** zueinander liegen, z. B. wenn die als Arbeitszimmer genutzten Räume unmittelbar an die Privatwohnung angrenzen. Oder wenn der Arbeitsraum sich auf derselben Etage direkt gegenüberliegend befindet^[8].

Begehrt der Steuerpflichtige den Werbungskostenabzug für mehrere in seine häusliche Sphäre eingebundene Räume, ist die Qualifizierung als häusliches **Arbeitszimmer** grundsätzlich für jeden Raum gesondert vorzunehmen. Eine gemeinsame Qualifizierung kommt dann in Betracht, wenn die Räume eine **funktionale Einheit** bilden. Diese liegt aber nur vor, wenn verschiedene Räume nahezu identisch genutzt werden.

Diese – bei schneller Betrachtung – etwas unverständlich wirkende Rechtsprechung des BFH lässt eine klare Aussage erkennen. Der Kern ist wohl am besten als "**Schlafanzugtheorie**" beschreibbar. Das Merkmal der Häuslichkeit eines Arbeitszimmers ist immer dann gegeben, wenn der Steuerpflichtige nach dem Aufstehen den Raum (nur) im Schlafanzug bekleidet aufsuchen würde, ohne fürchten zu müssen, von Nachbarn oder anderen gesehen zu werden. Soweit die Lage des Raums und die Beziehung zur Wohnungssphäre dies ermöglicht, kann das Arbeitszimmer als häuslich eingestuft werden.

Zu den Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung gehört, dass das Arbeitszimmer von den privat genutzten Räumen getrennt ist, nicht ständig durchquert werden muss, um andere Räume der Wohnung zu erreichen, und daneben genügend Wohnraum zur Verfügung steht^[9].

In Bezug auf Reisekosten hat der Große Senat des BFH entschieden, dass § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG einer Aufteilung von gemischt veranlasseten, aber anhand ihrer beruflichen und privaten Anteile trennbaren Aufwendungen nicht entgegensteht und kein allgemeines Aufteilungs- und Abzugsverbot besteht. Greifen jedoch die für sich gesehen jeweils nicht unbedeutenden – beruflichen und privaten – Veranlassungsbeiträge, z. B. bei Studienreisen, so ineinander, dass eine Trennung nicht möglich ist, fehlt es an objektivierbaren Kriterien für eine Aufteilung und es kommt insgesamt kein Abzug der Aufwendungen in Betracht^[10].

Sind die Aufwendungen sowohl durch betriebliche/berufliche als auch private Gründe von jeweils nicht untergeordneter Bedeutung veranlasst, ist nach Möglichkeit eine **Aufteilung der Aufwendungen nach Veranlassungsbeiträgen** vorzunehmen. Es ist ein geeigneter, den Verhältnissen im Einzelfall gerecht werdender Aufteilungsmaßstab zu finden. Der Maßstab muss nach objektivierbaren – d. h. nach außen hin erkennbaren und nachvollziehbaren – Kriterien ermittelt und hinsichtlich der ihm zugrunde liegenden Veranlassungsbeiträge dokumentiert werden.

Vor dem Hintergrund dieser Rechtsprechungsentwicklung wird die Aufteilbarkeit der Kosten eines **gemischt-genutzten Wohn-/Arbeitszimmers** in einen nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG abziehbaren und einen nach § 12 Nr. 1 EStG nicht abziehbaren Teil nun diskutiert, aber sehr unterschiedlich beurteilt.

Gegen eine Aufteilung der Arbeitszimmeraufwendungen spricht, dass keine klare und eindeutige Abgrenzbarkeit gegeben ist und ohne Trennung des Arbeitszimmers von privaten Räumen nicht davon ausgegangen werden kann, dass eine private Mitbenutzung von nur untergeordneter Bedeutung vorliegt^[11].

Zudem unterscheiden sich Reisekosten von den grundsätzlich nicht unverzichtbaren Aufwendungen für die Lebensführung. Ansonsten ließen sich theoretisch auch Aufwendungen etwa für eine Armbanduhr oder nicht typische Berufskleidung bei feststehender Arbeitszeit durchaus entsprechend aufteilen. Derartige Aufwendungen sind aber grundsätzlich dem Anwendungsbereich des § 4 Abs. 4 und/oder § 9 EStG entzogen. Entsprechend sind auch Aufwendungen für einen teilweise beruflich genutzten Wohnraum weiterhin nicht aufteilbar. Anderenfalls würden Wohnraumkosten bei einer gemischten Nutzung nach dem subjektiven Nettoprinzip über die steuerliche Freistellung des Existenzminimums steuerlich berücksichtigt und es könnte eine steuerliche Doppelberücksichtigung eintreten.

Für eine Aufteilung eines Arbeitszimmers in einen betrieblichen/beruflichen Bereich wird angeführt, dass – wenn die Privatnutzung nicht völlig untergeordnet ist – mit der Aufgabe der Rechtsprechung zum Aufteilungs- und Abzugsverbot die Rechtfertigung dafür entfallen sei, die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer nur dann anzuerkennen, wenn dieses Zimmer nahezu ausschließlich betrieblich genutzt wird. Soweit kein anderer Aufteilungsmaßstab ersichtlich ist, kommt eine Aufteilung der Kosten in privat und beruflich nach dem Maßstab in

Betracht, der sachgerecht erscheint und prozentual der tatsächlichen Nutzung entspricht^[12].

Hinsichtlich **der PC-Ecke auf dem Esstisch im Wohnraum** ist der BFH^[13] der Tatsachenwürdigung des Finanzgerichts Hamburg gefolgt und hat wegen fehlender Trennung zwischen privat und betriebliche genutztem Bereich und der nicht feststellbaren flächenmäßigen Begrenzung des betrieblich genutzten Bereichs den geltend gemachten Betriebsausgabenabzug nicht anerkannt.

4 Aufwendungen

Zu den Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer gehören insbesondere die **anteiligen Aufwendungen** für Miete, Gebäude-AfA sowie Absetzungen für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung, Schuldzinsen für Kredite, die zur Anschaffung, Herstellung oder Reparatur des Gebäudes oder der Eigentumswohnung verwendet worden sind, Wasser- und Energiekosten, Reinigungskosten, Grundsteuer, Müllabfuhrgebühren, Schornsteinfegergebühren, Gebäudeversicherungen sowie Renovierungskosten.

Auch Aufwendungen für die **Ausstattung des Zimmers**, wie z. B. Tapeten, Teppiche, Fenstervorhänge, Gardinen und Lampen zählen dazu.

Allerdings sind **Luxusgegenstände** wie z. B. Kunstgegenstände, die vorrangig der Ausschmückung des Arbeitszimmers dienen, nach § 12 Nr. 1 EStG **nicht abziehbare** Aufwendungen^[1].

Keine Aufwendungen nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG^[2] sind Aufwendungen für Arbeitsmittel, wie z. B. Papier, Stifte, Briefumschläge, (Fach-)Bücher und somit auch Aufwand für **Einrichtungsgegenstände**, die **zugleich Arbeitsmittel** sind, wie z. B. Bürostühle, Bücherregale, Schreibtische.

Diese werden daher von § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG nicht berührt. Ob der Aufwand für Einrichtungsgegenstände (wohl meist über die AfA) als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben abziehbar ist, bestimmt sich nach den allgemeinen Grundsätzen des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 6 EStG und § 12 Nr. 1 EStG^[3].

5 Mittelpunkt

Aufwendungen, die ein häusliches Arbeitszimmer betreffen, sind nach § 4 Abs. 5 Nr. 6b letzter Halbsatz EStG in vollem Umfang als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten abziehbar, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung des Steuerpflichtigen bildet. Es kommt dann nicht zu einer Begrenzung des Aufwands auf den Maximalbetrag i. H. v. 1.250 EUR.

Der sog. **Tätigkeitsmittelpunkt** i. S. v. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 2 EStG bestimmt sich nach dem inhaltlichen (qualitativen) Schwerpunkt der betrieblichen und beruflichen Betätigung des Steuerpflichtigen. Qualitativ liegt der Schwerpunkt einer Betätigung dort, wo der Steuerpflichtige die **Handlungen vornimmt** und **Leistungen erbringt**, die für den konkret ausgeübten Beruf **wesentlich** und **prägend** sind^[1].

Nicht entscheidend ist somit der **zeitliche** (quantitative) **Umfang**. Dem quantitativen Umfang der Nutzung kommt im Rahmen der "Mittelpunkts-Beurteilung" nur indizielle Bedeutung zu^[2]. Nur wenn der Steuerpflichtige sowohl im häuslichen Arbeitszimmer als auch am außerhäuslichen Arbeitsort nur eine betriebliche oder berufliche Tätigkeit ausübt, die in qualitativer Hinsicht gleichwertig ist, liegt der Mittelpunkt der gesamten beruflichen und betrieblichen Betätigung im häuslichen Arbeitszimmer, wenn der Steuerpflichtige mehr als die Hälfte der Arbeitszeit dort tätig wird^[3].

Bei einem – freien oder angestellten – Handelsvertreter liegt der Tätigkeitsschwerpunkt außerhalb des häuslichen Arbeitszimmers, wenn die Tätigkeit nach dem **Gesamtbild der Verhältnisse** durch die Arbeit im Außendienst geprägt ist, auch wenn die zu Hause verrichteten Tätigkeiten zur Erfüllung der beruflichen Aufgaben unerlässlich sind^[4].

Bei einer **Ärztin**, die Gutachten über die Einstufung der Pflegebedürftigkeit erstellt und dazu ihre Patienten ausschließlich außerhalb des häuslichen Arbeitszimmers untersucht und dort (vor Ort) alle erforderlichen Befunde erhebt, liegt der qualitative Schwerpunkt nicht im häuslichen Arbeitszimmer, in welchem nur die Tätigkeit begleitende Aufgaben erledigt werden^[5].

Bei einem **Architekten**, der neben der Planung auch mit der Ausführung der Bauwerke (Bauüberwachung) betraut ist, kann diese Gesamttätigkeit keinem konkreten Tätigkeitsschwerpunkt zugeordnet werden. Das häusliche Arbeitszimmer bildet in diesem Fall nicht den Mittelpunkt der gesamten beruflichen und betrieblichen Betätigung^[6].

Hinweis

Häusliches Arbeitszimmer bei Lehrern/Hochschullehrern

Bei Lehrern befindet sich der Mittelpunkt der betrieblichen und beruflichen Betätigung grundsätzlich nicht im

häuslichen Arbeitszimmer, weil die berufsprägenden Merkmale eines Lehrers im Unterrichten bestehen und diese Leistungen in der Schule o. Ä. erbracht werden^[7]. Aufwendungen können nur dann steuerlich berücksichtigt werden, wenn dem Lehrer für seine berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht.

Bei einem **Versicherungsmathematiker**, der an seinem Heimarbeitsplatz in seiner Wohnung an 3 von 5 Arbeitstagen in der Woche genau die gleiche Tätigkeit ausübt wie an den anderen 2 Tagen im Büro beim Arbeitgeber, liegt der Mittelpunkt der Tätigkeit jedoch im häuslichen Arbeitszimmer^[8].

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

Bildet das häusliche Arbeitszimmer den qualitativen Mittelpunkt lediglich einer Einzeltätigkeit, nicht jedoch im Hinblick auf die übrigen Tätigkeiten, ist regelmäßig davon auszugehen, dass das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der Gesamttätigkeit bildet^[9].

Der Steuerpflichtige hat jedoch die Möglichkeit, anhand **konkreter Umstände des Einzelfalls glaubhaft zu machen** oder **nachzuweisen**, dass die Gesamttätigkeit gleichwohl einem einzelnen qualitativen Schwerpunkt zugeordnet werden kann und dass dieser im häuslichen Arbeitszimmer liegt.

Abzustellen ist bei diesem Nachweis auf das **Gesamtbild der Verhältnisse** und auf die Verkehrsanschauung, nicht auf die Vorstellung des betroffenen Steuerpflichtigen^[10].

Praxis-Beispiel Kein qualitativer Schwerpunkt

Ein angestellter Ingenieur erstellt an den Wochenenden und an einigen Abenden der Woche noch Gutachten für Industrieverbände. Die Gutachten an sich erstellt er ausschließlich im häuslichen Arbeitszimmer. Die Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer sind nicht abzugsfähig, da die freiberufliche Nebentätigkeit nicht den qualitativen Schwerpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung des Ingenieurs bildet.

Soweit **mehrere Steuerpflichtige** dasselbe häusliche Arbeitszimmer nutzen, ist für jeden von ihnen zu prüfen, ob die **Voraussetzungen** zum Abzug der Aufwendungen in seiner Person vorliegen. Die Voraussetzungen sind nicht objektbezogen, also an das Arbeitszimmer an sich geknüpft, sondern **subjektbezogen**, an die Person des Steuerpflichtigen gebunden.

Praxis-Beispiel Subjektbezogener Abzug der Aufwendungen

Ein Ehepaar wohnt gemeinsam in einer 3-Zimmer-Wohnung. Die Frau nutzt eines der 3 Zimmer als häusliches Arbeitszimmer, da sie von ihrem Arbeitgeber im Rahmen eines 100 %igen Heimarbeitsplatzes beschäftigt wird. Ihr Mann ist als Ingenieur angestellt und nutzt das Arbeitszimmer auch für seine berufliche Tätigkeit. Der qualitative Mittelpunkt seiner Tätigkeit liegt jedoch in seinem Büro am Ort des Arbeitgebers.

In diesem Fall sind die Aufwendungen des Mannes nicht abzugsfähig, die der Frau jedoch schon. Es ist bei der Zuordnung des Aufwands darauf zu achten, dass die Aufwendungen von der Frau getragen wurden.

6 Kein anderer Arbeitsplatz

Die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer, das nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet, sind des Weiteren zu berücksichtigen, wenn dem Steuerpflichtigen für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Die Höhe des berücksichtigungsfähigen Aufwands ist dann auf den Maximalbetrag von 1.250 EUR begrenzt.

Ein anderer Arbeitsplatz i. S. d. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 2 EStG ist danach grundsätzlich jeder Arbeitsplatz, der zur Erledigung büromäßiger Arbeiten geeignet ist.

Weitere Anforderungen an die Beschaffenheit des Arbeitsplatzes werden nicht gestellt; unbeachtlich sind mithin grundsätzlich die konkreten Arbeitsbedingungen und Umstände wie z. B. Lärmbelästigung oder Publikumsverkehr^[1].

Voraussetzung ist auch nicht das Vorhandensein eines eigenen, räumlich abgeschlossenen Arbeitsbereichs oder

eines individuell zugeordneten Arbeitsplatzes, sodass auch ein Arbeitsplatz in einem **Großraumbüro** oder in der **Schalterhalle** einer Bank ein anderer Arbeitsplatz i. S. d. o. g. Vorschrift ist^[2]. Ob ein anderer Arbeitsplatz vorliegt, ist nach **objektiven Gesichtspunkten** zu beurteilen. Subjektive Erwägungen des Steuerpflichtigen zur Annehmbarkeit des Arbeitsplatzes sind unbeachtlich.

Die Beurteilung, ob für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, ist jeweils **tätigkeitsbezogen** vorzunehmen. Ein anderer Arbeitsplatz steht auch dann zur Verfügung, wenn er außerhalb der üblichen Arbeitszeiten, wie z. B. am Wochenende oder in den Ferien, nicht zugänglich ist^[3].

Hier ist darauf zu achten, dass, soweit ein Steuerpflichtiger mehrere betriebliche oder berufliche Tätigkeiten nebeneinander ausübt, für jede Tätigkeit gesondert zu prüfen ist, ob ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht.

7 Aufzeichnungspflichten

Soweit die (strengen) Voraussetzungen zum Abzug der Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer vorliegen, ist zwingend darauf zu achten, dass der Aufwand nach § 4 Abs. 7 EStG bei der **Gewinnermittlung** nur berücksichtigt werden darf, wenn er **besonders aufgezeichnet** ist.

Es bestehen keine Bedenken, wenn die auf das Arbeitszimmer anteilig entfallenden Finanzierungskosten im Wege der **Schätzung** ermittelt werden und nach Ablauf des Wirtschafts- oder Kalenderjahrs eine Aufzeichnung aufgrund der **Jahresabrechnung** des Kreditinstituts erfolgt.

Entsprechendes gilt für die verbrauchsabhängigen Kosten wie z. B. Wasser- und Energiekosten.

Es ist ausreichend, Abschreibungsbeträge einmal jährlich – zeitnah nach Ablauf des Kalender- oder Wirtschaftsjahrs – aufzuzeichnen.

Ändern sich die Nutzungsverhältnisse innerhalb eines Wirtschafts- oder Kalenderjahrs, können nur die auf den Zeitraum, in dem das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet, entfallenden Aufwendungen in voller Höhe abgezogen werden. Für den übrigen Zeitraum kommt ein beschränkter Abzug nur in Betracht, wenn für die betriebliche oder berufliche Betätigung kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Der Höchstbetrag von 1.250 EUR ist auch bei nicht ganzjähriger Nutzung eines häuslichen Arbeitszimmers **in voller Höhe** zum Abzug zuzulassen^[1].

Praxis-Tipp

Nachträgliche Erklärung der Aufwendungen

Steuerpflichtige, bei denen das Arbeitszimmer zwar nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet, denen jedoch kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, sollten die Aufwendungen, die sie in den Jahren 2008 und 2009 hatten, in jedem Fall dem Finanzamt gegenüber erklären. Soweit der Bescheid für den Veranlagungszeitraum 2007 diesbezüglich noch nicht bestandskräftig ist, kann der Aufwand auch für das Jahr 2007 noch geltend gemacht werden.

Darüber hinaus sollten folgende Aspekte beachtet werden:

- Beim Steuersparmodell über den **Mietvertrag mit dem Arbeitgeber** schauen Finanzbeamte ganz genau hin. Daher sollten die Vorgaben der Verwaltung^[2] genau beachtet werden. Denn die Zuordnung der Zahlungen zu den Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung setzt ein gesondert bestehendes Rechtsverhältnis voraus. Eine Betriebs- oder Zusatzvereinbarung zum Anstellungsvertrag zur Errichtung eines außerbetrieblichen Arbeitsplatzes kann keinen Mietvertrag ersetzen^[3].
- Die auf ein häusliches Arbeitszimmer entfallenden **anteiligen Aufwendungen** sind nach dem Verhältnis der durch die Wohnflächenverordnung ermittelten Wohnfläche der Wohnung zur Fläche des häuslichen Arbeitszimmers aufzuteilen. Dies wird jedoch rechnerisch nicht immer zutreffend umgesetzt. Die Verwaltung hat den richtigen Maßstab anhand eines Beispiels erläutert^[4].
- **Arbeitsmittel** gehören nicht zur Ausstattung des Arbeitszimmers und sind deshalb zusätzlich steuerlich absetzbar. Bei Nettopreisen bis 410 EUR kann der Abzug sofort in voller Höhe bei den Werbungskosten bzw. wahlweise auch bei Betriebsausgaben berücksichtigt werden. Eine andere Möglichkeit bei freiberuflichen oder gewerblichen Einkünften wäre dort der Sammelposten.

Autor/in

- Prof. Dr. Jörg Knies, Stuttgart