

# Steuerliche Absetzbarkeit des häuslichen Arbeitszimmers – Chancen nutzen und Fallstricke vermeiden!

## Inhalt

1. Grundregel und Ausnahmen
2. Definition eines häuslichen Arbeitszimmers
  - 2.1. Tätigkeiten im Arbeitszimmer
  - 2.2. Einbindung in die häusliche Sphäre
  - 2.3. Beispiele
    - 2.3.1. Beispiele für ein häusliches Arbeitszimmer
    - 2.3.2. Beispiele für sonstige betrieblich oder beruflich genutzte Räume
3. Arten von Aufwendungen
4. Abzug der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer
  - 4.1. Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung im häuslichen Arbeitszimmer
    - 4.1.1. Nur eine betriebliche oder berufliche Betätigung
    - 4.1.2. Mehrere betriebliche oder berufliche Betätigungen
    - 4.1.3. Beispiele für den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung im häuslichen Arbeitszimmer
    - 4.1.4. Beispiele, bei denen der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung nicht im häuslichen Arbeitszimmer liegt
  - 4.2. Kein anderer Arbeitsplatz vorhanden
    - 4.2.1. Anderer Arbeitsplatz
    - 4.2.2. Zur Verfügung stehend
      - 4.2.2.1. Besonderheit Telearbeitsplatz
      - 4.2.2.2. Besonderheit Poolarbeitsplatz
    - 4.2.3. Nur eine betriebliche oder berufliche Tätigkeit
    - 4.2.4. Mehrere betriebliche oder berufliche Tätigkeiten
    - 4.2.5. Beispiele
      - 4.2.5.1. Beispiele für „kein anderer Arbeitsplatz vorhanden“
      - 4.2.5.2. Beispiele für „vorhandener anderer Arbeitsplatz steht nicht für alle Aufgabenbereiche der Erwerbstätigkeit zur Verfügung“
    - 4.2.6. Nachweis
5. Nutzung des Arbeitszimmers zur Erzielung unterschiedlicher Einkünfte
6. Nutzung des Arbeitszimmers durch mehrere Steuerpflichtige
7. Besondere Aufzeichnungspflichten im betrieblichen Bereich
8. Strittige Fragen im Zusammenhang mit dem häuslichen Arbeitszimmer
9. Verkauf der Immobilie
10. Fazit

Viele Berufe bringen es mit sich, dass die Arbeit nicht nur im Unternehmen oder beim Kunden vor Ort ausgeführt wird, sondern zunehmend die Unterhaltung eines Büros o.Ä. zu Hause erforderlich macht, um notwendige Vorbereitungen, Nacharbeiten oder organisatorische Aufgaben zu erledigen. Aufwendungen, die mit dem Beruf im Zusammenhang stehen, sind grundsätzlich Betriebsausgaben oder Werbungskosten. Die steuerliche Absetzbarkeit im Zusammenhang mit dem häuslichen Arbeitszimmer ist jedoch stark eingeschränkt und es gilt eine Vielzahl von Voraussetzungen zu erfüllen, damit das Finanzamt den steuermindernden Abzug dieser Kosten zulässt. Erschwerend kommt hinzu, dass die Rechtslage umstritten und eine Vielzahl von Gerichtsverfahren anhängig ist, deren Ausgang Betroffene beobachten sollten.

## 1. Grundregel und Ausnahmen

Nach § 4 Abs. 5 Nr. 6b S. 1 EStG und § 9 Abs. 5 EStG zählen die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer und die Kosten deren Ausstattung zu den nicht abzugsfähigen Aufwendungen. Das ist die Grundregel. In zwei Fällen lässt der Gesetzgeber jedoch eine Ausnahme von dieser Grundregel zu.

1. Ausnahme: Wenn das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Betätigung bildet, können die Aufwendungen des häuslichen

Arbeitszimmers steuermindernd als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abgezogen werden, § 4 Abs. 5 Nr. 6b S. 3 2. HS. EStG. Eine Beschränkung der Höhe nach bildet die allgemeine Angemessenheitsgrenze.

2. Ausnahme: Wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, dürfen Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer von bis zu 1.250 Euro jährlich steuermindernd als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abgezogen werden, § 4 Abs. 5 Nr. 6b S. 2 und S. 3 1. HS. EStG.

Diese Regelungen gelten für alle Einkunftsarten.

## 2. Definition eines häuslichen Arbeitszimmers

Beim Arbeitszimmer ist zwischen dem häuslichen Arbeitszimmer, dem außerhäuslichen Arbeitszimmer und sonstigen betrieblich oder beruflich genutzten Räumen in der privaten Sphäre zu unterscheiden. Die Unterscheidung ist dahingehend von besonderer Relevanz, da die oben genannten Abzugsbeschränkungen bzw. engen Voraussetzungen für den Abzug der Aufwendungen nur für das häusliche, nicht aber für das außerhäusliche Arbeitszimmer sowie sonstige betrieblich oder beruflich genutzte Räume in der Privatsphäre des Steuerpflichtigen gelten.

Ein häusliches Arbeitszimmer ist ein Raum, der seiner Lage, Funktion und Ausstattung nach in die häusliche Sphäre des Steuerpflichtigen eingebunden ist. Außerdem dient der Raum vorwiegend der Erledigung gedanklicher, schriftlicher, verwaltungstechnischer oder verwaltungsorganisatorischer Aufgaben. Weitere Voraussetzung ist, dass er ausschließlich oder nahezu ausschließlich zu betrieblichen und/oder beruflichen Zwecken genutzt wird. Lediglich eine untergeordnete private Mitbenutzung von unter 10 % ist unschädlich, BMF-Schreiben v. 02.03.2011 „Häusliches Arbeitszimmer“ Rz. 3. Siehe hierzu aber auch Punkt 8 „Strittige Fragen im Zusammenhang mit dem häuslichen Arbeitszimmer“.

### 2.1. Tätigkeiten im Arbeitszimmer

Zu beachten ist, dass das Arbeitszimmer nicht zwingend zu Arbeiten büromäßiger Art genutzt werden muss. Ein häusliches Arbeitszimmer kann auch gegeben sein, wenn es für geistige, künstlerische oder schriftstellerische Betätigung genutzt wird. So entschied der BFH mit Urteil vom 10.10.2012 – VIII R 44/10, dass das Übezimmer einer Berufsmusikerin ein häusliches Arbeitszimmer ist. Nach Ansicht des BFH muss ein häusliches Arbeitszimmer nicht zwingend mit bürotypischen Einrichtungsgegenständen ausgestattet sein und auch nicht für Bürotätigkeiten genutzt werden. Vielmehr nutze die Musikerin das Übezimmer zur Vorbereitung, die später Grundlage der auszuübenden Tätigkeit ist. Insofern wird das Arbeitszimmer vergleichbar genutzt, wie es Angehörige anderer Berufsgruppen auch tun. Dem steht die Auffassung des BMF, dass Räume, die ihrer Ausstattung und Funktion nach nicht einem Büro entsprechen, wie z.B. Betriebsräume, Lagerräume, Ausstellungsräume, kein häusliches Arbeitszimmer sein können, teilweise entgegen. Es soll in den Fällen selbst dann kein häusliches Arbeitszimmer vorliegen, wenn diese ihrer Lage nach mit dem Wohnraum des Steuerpflichtigen verbunden und in die häusliche Sphäre des Steuerpflichtigen eingebunden sind, o. g. BMF-Schreiben Rz. 3 und 4.

### 2.2. Einbindung in die häusliche Sphäre

In die häusliche Sphäre eingebunden ist ein als Arbeitszimmer genutzter Raum, wenn er zur privaten Wohnung oder zum Wohnhaus des Steuerpflichtigen gehört. Dies betrifft jedoch nicht nur die Wohnräume, sondern auch die Zuhöräume. So kann auch ein Raum, z. B. im Keller oder im Dachgeschoss des Wohnhauses, in dem der Steuerpflichtige seine Wohnung hat, ein häusliches Arbeitszimmer sein, wenn die Räumlichkeiten aufgrund der unmittelbaren Nähe mit den privaten Wohnräumen des Steuerpflichtigen als gemeinsame Wohneinheit verbunden sind.

Wird jeweils ein Raum im Keller oder im Dachgeschoss oder ein gesamter Keller oder gesamtes Dachgeschoss eines Mehrfamilienhauses gesondert angemietet und gehört grundsätzlich nicht zur Privatwohnung des Steuerpflichtigen, handelt es sich regelmäßig um ein außerhäusliches Arbeitszimmer. Ein häusliches Arbeitszimmer liegt nur vor, wenn eine innere häusliche Verbindung des Arbeitszimmers mit der privaten Lebenssphäre des Steuerpflichtigen besteht. Ob die Wohnung gemietet ist oder sich im Eigentum des Steuerpflichtigen befindet, spielt hingegen keine Rolle. Grundsätzlich können auch mehrere Räume „ein“ häusliches Arbeitszimmer darstellen. Allerdings ist eine Abtrennung der Räumlichkeiten vom übrigen Wohnbereich erforderlich, o. g. BMF-Schreiben Rz. 3 und 4.

### 2.3. Beispiele

#### 2.3.1. Beispiele für häusliche Arbeitszimmer

- häusliches Büro eines selbstständigen Handelsvertreters, eines selbstständigen Übersetzers oder eines selbstständigen Journalisten,
- bei Anmietung einer unmittelbar angrenzenden oder unmittelbar gegenüberliegenden Zweitwohnung in einem Mehrfamilienhaus,
- häusliches ausschließlich beruflich genutztes Musikzimmer der freiberuflich tätigen Konzertpianistin, in dem diese Musikunterricht erteilt,
- betrieblich genutzter Raum, in dem ein Büroarbeitsplatz untergebracht ist und der zugleich als Warenlager genutzt wird, wenn der Raum nach dem Gesamtbild der Verhältnisse, vor allem aufgrund seiner Ausstattung und Funktion, ein typisches häusliches Büro ist und die Ausstattung und Funktion als Lager dahinter zurücktritt.

#### 2.3.2. Beispiele für sonstige betrieblich oder beruflich genutzte Räume

- Arzt-, Steuerberater- oder Anwaltspraxis grenzt an des EFH an oder befindet sich im selben Gebäude wie die Privatwohnung, wenn diese Räumlichkeiten für einen intensiven und dauerhaften Publikumsverkehr geöffnet sind.
- In einem Geschäftshaus befinden sich neben der Wohnung des Bäckermeisters die Backstube, der Verkaufsraum, ein Aufenthaltsraum für das Verkaufspersonal und das Büro, in dem die Buchhaltungsarbeiten durchgeführt werden. Das Büro ist in diesem Fall aufgrund der Nähe zu den übrigen Betriebsräumen kein häusliches Arbeitszimmer.
- Im Keller ist ein Arbeitsraum belegen, der – anders als z.B. ein Archiv – keine (Teil-)Funktionen erfüllt, die typischerweise einem häuslichen Arbeitszimmer zukommen, z.B. Lager für Waren und Werbematerialien.

### 3. Arten von Aufwendungen

Bei den Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer muss insbesondere unterschieden werden, welche Aufwendungen das häusliche Arbeitszimmer und dessen Ausstattung betreffen und welche Aufwendungen für Arbeitsmittel und Einrichtung getragen wurden. Denn den strengen Abzugsvoraussetzungen unterliegen nämlich nur die Kosten des häuslichen Arbeitszimmers und dessen Ausstattung, nicht jedoch die Aufwendungen für die Arbeitsmittel.

Zu den Aufwendungen für das Arbeitszimmer können gehören:

- anteilige Miete,
- anteilige „normale“ Gebäudeabschreibung,
- anteilige Abschreibung für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung,
- Sonderabschreibungen (ggf. bei Ausstattungsgegenständen),
- Schuldzinsen für Kredite, die zur Anschaffung, Herstellung oder Reparatur des Gebäudes oder der Eigentumswohnung verwendet worden sind,
- anteilige Wasser- und Energiekosten,
- anteilige Reinigungskosten,
- anteilige Grundsteuer, Müllabfuhrgebühren, Schornsteinfegergebühren, Gebäudeversicherungen
- Renovierungskosten,
- Aufwendungen für die Ausstattung des Zimmers, z.B. Tapeten, Teppiche, Fenstervorhänge, Gardinen und Lampen,
- anteilige Kosten der Gartenerneuerung, soweit sie der Herstellung des ursprünglichen Zustands dienen und wenn bei der Reparatur des Gebäudes Schäden am Garten verursacht worden sind.

Nicht abzugsfähig sind die Kosten für sogenannte Luxusgegenstände, wie z.B. Kosten für Kunstgegenstände, die vorrangig der Ausschmückung des Arbeitszimmers dienen, § 12 Nr. 1 EStG i. V.m. o.g. BMF-Schreiben Rz. 7.

Unabhängig davon, ob die Kosten des häuslichen Arbeitszimmers absetzbar sind oder nicht, können die Aufwendungen für Arbeitsmittel – ggf. im Wege der Abschreibung – als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgesetzt werden. Zu den Arbeitsmitteln gehören beispielsweise der Schreibtisch, Bürostühle, Aktenschränke oder -regale, PC, Laptop und Telefon.

### 4. Abzug der Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer

#### 4.1. Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Betätigung im häuslichen Arbeitszimmer

Liegt der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Betätigung im häuslichen Arbeitszimmer, ist der steuermindernde Kostenabzug grundsätzlich ohne Begrenzung möglich. Der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Betätigung liegt regelmäßig dann im häuslichen Arbeitszimmer, wenn dort diejenigen Handlungen vorgenommen bzw. Tätigkeiten verrichtet werden, die für die konkret ausgeübte betriebliche oder berufliche Tätigkeit wesentlich

und prägend sind. Das heißt, der Tätigkeitsschwerpunkt bestimmt sich nach dem inhaltlichen – also qualitativen – Schwerpunkt der betrieblichen und beruflichen Betätigung des Steuerpflichtigen, o.g. BMF-Schreiben Rz. 9. Dem zeitlichen – also dem quantitativen – Umfang der Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers kommt hinsichtlich der Beurteilung nur eine Indizwirkung zu. Das bedeutet, dass, auch wenn mehr als 50 % der Arbeitszeit im häuslichen Arbeitszimmer verbracht werden, dort nicht der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Betätigung sein muss. Auf der anderen Seite kann das häusliche Arbeitszimmer dennoch der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Betätigung sein, obwohl über 50 % der Arbeitszeit nicht im häuslichen Arbeitszimmer verbracht werden.

#### 4.1.1. Nur eine betriebliche oder berufliche Tätigkeit

Wenn nur eine betriebliche oder berufliche Tätigkeit ausgeübt wird und sich der qualitative Schwerpunkt der Tätigkeit auf das häusliche Arbeitszimmer und außerhalb des häuslichen Arbeitszimmers gleichermaßen verteilt, kommt es auf die Quantität an. Der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung liegt dann im häuslichen Arbeitszimmer, wenn der Steuerpflichtige mehr als die Hälfte der Arbeitszeit im häuslichen Arbeitszimmer tätig wird, o.g. BMF-Schreiben Rz. 11.

#### 4.1.2. Mehrere betriebliche oder berufliche Tätigkeiten

Übt ein Steuerpflichtiger mehrere betriebliche und berufliche Tätigkeiten nebeneinander aus, wird die Beurteilung wo der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Betätigung liegt deutlich schwieriger. Denn es ist auf den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Betätigung abzustellen und nicht eine Einzelbetrachtung für jede einzelne Betätigung durchzuführen.

Die Finanzverwaltung unterscheidet grundsätzlich drei Fallkonstellationen:

1. Bilden bei allen Erwerbstätigkeiten – jeweils – die im häuslichen Arbeitszimmer verrichteten Arbeiten den qualitativen Schwerpunkt der Betätigung, so liegt dort auch der Mittelpunkt der Gesamttätigkeit.

2. Bilden hingegen die außerhäuslichen Tätigkeiten – jeweils – den qualitativen Schwerpunkt der Einzeltätigkeiten oder lassen sich diese keinem Schwerpunkt zuordnen, so kann das häusliche Arbeitszimmer auch nicht durch die Summe der darin verrichteten Arbeiten zum Mittelpunkt der Gesamttätigkeit werden.

3. Bildet das häusliche Arbeitszimmer schließlich 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. Der Steuerpflichtige hat jedoch die Möglichkeit, anhand konkreter Umstände glaubhaft zu machen oder nachzuweisen, dass die Gesamttätigkeit gleichwohl einem einzelnen qualitativen Schwerpunkt zugeordnet werden kann und dass dieser im häuslichen Arbeitszimmer liegt, o.g. BMF-Schreiben Rz. 12. Nach Ansicht des BFH ist in den Fällen, in denen mehrere betriebliche oder berufliche Tätigkeiten ausgeführt werden, der Mittelpunkt der Gesamttätigkeit nach dem Mittelpunkt der Haupttätigkeit zu bestimmen. Fehlt für die Feststellung einer solchen Haupttätigkeit eine insoweit indizielle nichtselbständige Vollzeitbeschäftigung aufgrund privat- oder öffentlich-rechtlicher Arbeits- oder Dienstverhältnisse, so ist in Zweifelsfällen zur Feststellung der Haupttätigkeit auf die Höhe der jeweils erzielten Einnahmen, das den einzelnen Tätigkeiten nach der

Verkehrsauffassung zukommende Gewicht und den auf die jeweilige Tätigkeit insgesamt entfallenden Zeitaufwand abzustellen, BFH, Urteil v. 16.12.2004 – IV R 19/03.

**Beispiel 1:** Ein Steuerpflichtiger übt insgesamt drei Betätigungen aus. Er betreibt einen professionellen Online-Handel, er führt Hausmeisterdienste für ein Mehrfamilienhaus aus und trägt zudem kostenlose Werbezeitungen im Wohngebiet aus. Nur hinsichtlich des Online-Handels wird der qualitative Mittelpunkt der Tätigkeit im häuslichen Arbeitszimmer zu verorten sein. Zwar wird er auch im Zusammenhang mit dem Hausmeisterservice Tätigkeiten im Arbeitszimmer verrichten, z.B. Abrechnungen erstellen und kontrollieren, Handwerkeraufträge erteilen und Angebote einholen bzw. Materialbestellungen für Reparaturen durchführen, aber der qualitative Mittelpunkt der Betätigung wird sich im Mehrfamilienhaus befinden. Gleiches gilt für das Austragen der Werbezeitungen: Auch hier werden sicher einige Tätigkeiten im häuslichen Arbeitszimmer ausgeführt werden, z.B. die Abrechnungen und Berichte, aber der qualitative Mittelpunkt der Betätigung liegt im Zustellbereich. Im Ergebnis liegt nur bei einer der drei Betätigungen der qualitative Schwerpunkt der Betätigung im häuslichen Arbeitszimmer, sodass der Mittelpunkt der Gesamttätigkeit hier nicht im häuslichen Arbeitszimmer liegen wird. Ein unbegrenzter Kostenabzug der Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer ist insofern ausgeschlossen.

**Beispiel 2:** Ein Steuerpflichtiger übt insgesamt vier Betätigungen aus. Er betreibt einen professionellen Online-Handel, er arbeitet von zu Hause aus als technischer Zeichner für ein Bauingenieurbüro, er führt Hausmeisterdienste für ein Mehrfamilienhaus aus und trägt zudem kostenlose Werbezeitungen im Wohngebiet aus. Für den Online-Handel, den Hausmeisterservice und das Zustellen der Werbezeitungen gelten die Ausführungen im Beispiel 1 unverändert. Bei der Arbeit als technischer Zeichner liegt der qualitative Mittelpunkt der Betätigung ebenfalls im häuslichen Arbeitszimmer. Im Ergebnis liegt bei nur zwei von vier Betätigungen der qualitative Schwerpunkt der Betätigung im häuslichen Arbeitszimmer. Wenn der Steuerpflichtige darlegen kann, dass der Online-Handel und die Arbeit als technischer Zeichner die Hauptbetätigungen sind, kann auch der Mittelpunkt der Gesamttätigkeit im häuslichen Arbeitszimmer liegen und einen unbegrenzten Kostenabzug begründen, allerdings nur entsprechend dem Nutzungsumfang dieser beiden Hauptbetätigungen. Für die anderen beiden Betätigungen kommt nur ein anteiliger und begrenzter Kostenabzug in Betracht, da kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht (siehe auch 5. Nutzung des Arbeitszimmers zur Erzielung unterschiedlicher Einkünfte).

Bei der Bestimmung des Mittelpunkts der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit sind jedoch nur solche Einkünfte des Steuerpflichtigen zu berücksichtigen, die grundsätzlich ein Tätigwerden des Steuerpflichtigen im jeweiligen Veranlagungszeitraum erfordern und solche Einkunftsarten, bei denen die „Nutzenziehung“ im Vordergrund steht (Einkünfte aus Kapitalvermögen und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung), BFH, Urteil v. 11.11.2014 – VIII R 3/12. Das bedeutet, dass Alterseinkünfte, wie Renten oder Pensionen, nicht in die Gesamtbetrachtung zur Beurteilung des Mittelpunkts der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung einzubeziehen sind.

#### **4.1.3. Beispiele für den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung im häuslichen Arbeitszimmer**

Bei einem Verkaufsleiter, der zur Überwachung von Mitarbeitern und zur Betreuung von Großkunden auch im Außendienst tätig ist, kann das häusliche Arbeitszimmer Tätigkeitsmittelpunkt sein, wenn er dort die für den Beruf wesentlichen Leistungen, wie z.B. Organisation der Betriebsabläufe erbringt.

Bei einem Ingenieur, dessen Tätigkeit durch die Erarbeitung theoretischer, komplexer Problemlösungen im häuslichen Arbeitszimmer geprägt ist, kann dieses auch dann der Mittelpunkt der beruflichen Betätigung sein, wenn die Betreuung von Kunden im Außendienst ebenfalls zu seinen Aufgaben gehört.

Bei einem Praxis-Konsultant, der ärztliche Praxen in betriebswirtschaftlichen Fragen berät, betreut und unterstützt, kann das häusliche Arbeitszimmer auch dann der Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit bilden, wenn er einen nicht unerheblichen Teil seiner Arbeitszeit im Außendienst verbringt.

Nach Ansicht des Finanzgerichts Münster kann auch bei einem Handelsvertreter der Tätigkeitsmittelpunkt im häuslichen Arbeitszimmer liegen, Urteil vom 05.03.2015 – 5 K 980/12 E. Im Streitfall war die Reisetätigkeit nicht – wie sonst üblich bei Handelsvertretern – als Mittelpunkt der Tätigkeit anzusehen, da die Kunden kaum besucht wurden – weil kein Anlass bestand – und die Auslieferung der Produkte nicht durch den Handelsvertreter erfolgte. Vielmehr stand er den Kunden bezüglich des Sortiments, für die Annahme von Bestellungen und Reklamation als Ansprechpartner zur Verfügung. Die Hauptaufgabe des Handelsvertreters bestand darin, einen Überblick über das Bestellverhalten des jeweiligen Kunden zu behalten und eine individuelle Angebots- und Bedarfsermittlung vorzunehmen. Zudem erfolgte die Akquise von Neukunden vom Arbeitszimmer aus.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg entschied zudem mit Urteil vom 04.03.2015 – 6 K 610/14, dass das häusliche Arbeitszimmer bei einem Dirigenten und Orchestermanager den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung darstellt. Im häuslichen Arbeitszimmer hatte der Steuerpflichtige in seiner Eigenschaft als Orchestermanager die Besetzung für die einzelnen Proben und Auftritte geplant und das Material für die beteiligten Musiker zusammengestellt. Außerdem hatte er dort die Korrespondenz mit den Sponsoren und der an dem Orchesterbetrieb interessierten Öffentlichkeit geführt sowie die Internetauftritte der Orchester sowie deren CD-Veröffentlichungen entwickelt. Darüber hinaus hat auch die künstlerische Leitung der Orchester zu großen Teilen – so insbesondere bei der Auswahl der zur Einübung und Aufführung gelangenden Stücke und beim Einstudieren der Partituren – im häuslichen Arbeitszimmer stattgefunden. Die vor Ort erbrachten Dirigentenleistungen waren nach Ansicht des Gerichts in der Gesamtschau der Betätigung nicht wesentlich.

Bei – den nur sehr begrenzt möglichen – autodidaktisch durchgeführten Berufsausbildungen oder Weiterbildungen in Vollzeit, also ohne eine andere berufliche oder betriebliche Betätigung, wird der Mittelpunkt der gesamten Ausbildung regelmäßig im häuslichen Arbeitszimmer zu verorten sein.

#### **4.1.4. Beispiele, bei denen der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung nicht im häuslichen Arbeitszimmer liegt**

Bei einem Hochschullehrer und einem Richter ist das häusliche Arbeitszimmer grundsätzlich nicht der Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit, BFH v. 27.10.2011 – VI R 71/10 und v. 08.12.2011 – VI R 13/11.

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 (siehe

aber auch 4.1.3. Beispiele für den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung im häuslichen Arbeitszimmer).

Ein kaufmännischer Angestellter eines Industrieunternehmens ist nebenbei als Mitarbeiter für einen Lohnsteuerhilfeverein tätig und nutzt für letztere Tätigkeit sein häusliches Arbeitszimmer als Beratungsstelle, in dem er Steuererklärungen usw. fertigt. Für diese Nebentätigkeit ist das Arbeitszimmer zwar der Tätigkeitsmittelpunkt. Aufgrund der erforderlichen Gesamtbetrachtung ist das Arbeitszimmer jedoch nicht der Mittelpunkt seiner gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung.

Bei einem Architekten, der neben der Planung auch mit der Bauüberwachung betraut ist, kann diese Gesamttätigkeit keinem konkreten Tätigkeitsschwerpunkt zugeordnet werden. Das Arbeitszimmer bildet in diesem Fall nicht den Mittelpunkt der gesamten beruflichen und betrieblichen Betätigung.

Bei Lehrern befindet sich der Mittelpunkt der betrieblichen und beruflichen Betätigung regelmäßig nicht im häuslichen Arbeitszimmer, weil die berufsprägenden Merkmale eines Lehrers im Unterrichten bestehen und diese Leistungen in der Schule o. Ä. erbracht werden.

Bei einer Ärztin, die Gutachten über die Einstufung der Pflegebedürftigkeit erstellt und dazu ihre Patienten ausschließlich außerhalb des häuslichen Arbeitszimmers untersucht und dort alle erforderlichen Befunde erhebt, liegt der qualitative Schwerpunkt nicht im häuslichen Arbeitszimmer, in welchem lediglich die Tätigkeit begleitende Aufgaben erledigt werden, o. g. BMF-Schreiben Rz. 13.

#### 4.2. Kein anderer Arbeitsplatz vorhanden

Gibt es neben dem häuslichen Arbeitszimmer keinen anderen Arbeitsplatz und ist das häusliche Arbeitszimmer notwendig und angemessen, kommt ein Abzug der Aufwendungen von bis zu 1.250 Euro im Jahr in Betracht. Der Betrag von 1.250 Euro ist allerdings kein Pauschbetrag, sondern es müssen tatsächlich Aufwendungen in der Höhe entstanden sein. Es handelt sich um einen objektbezogenen Höchstbetrag, der nicht mehrfach für verschiedene Tätigkeiten oder Personen in Anspruch genommen werden kann, sondern ggf. auf die unterschiedlichen Tätigkeiten oder Personen aufzuteilen ist, o. g. BMF-Schreiben Rz. 1.

Zur Notwendigkeit eines häuslichen Arbeitszimmers entschied das FG Nürnberg, Urteil v. 19.03.2012 – 3 K 308/11, dass ein häusliches Arbeitszimmer nicht erforderlich ist, wenn die zeitliche Inanspruchnahme des Raumes von untergeordneter Bedeutung ist. Das gilt auch dann, wenn ansonsten kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Bei der Verwaltung einer einzigen Photovoltaikanlage, bei der nur die Abrechnungen des Versorgers zu kontrollieren, die Umsatzsteuervoranmeldungen und die steuerliche Gewinnermittlung aus der PV-Anlage zu erstellen waren, versagte das Gericht den Kostenabzug vollständig. In anderen Fällen gelang beim Betrieb einer PV-Anlage der Kostenabzug für ein häusliches Arbeitszimmer jedoch, da deutlich mehr Arbeiten im häuslichen Arbeitszimmer zu verrichten waren und somit die Notwendigkeit des Arbeitszimmers glaubhaft gemacht werden konnte, FG München, Urteil v. 28.04.2011 – 15 K 2575/10.

##### 4.2.1. Anderer Arbeitsplatz

Bei der Beantwortung der Frage, ob ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht oder nicht, muss in einem ersten Schritt geklärt werden, was überhaupt ein anderer Arbeitsplatz im Sinne dieser Vorschrift ist. Hier sind solche Arbeitsplätze

gemeint, die zur Erledigung büromäßiger Arbeiten geeignet sind. Weitere Anforderungen werden nicht gestellt, insbesondere spielen die sonstigen Umstände und Arbeitsbedingungen, wie Lärmbelastigung oder Publikumsverkehr keine Rolle. Die Existenz eines eigenen, räumlich abgeschlossenen Arbeitsbereichs oder eines individuell zugeordneten Arbeitsplatzes ist nicht notwendig. Auch ein Arbeitsplatz in einem Großraumbüro oder in der Schalterhalle einer Bank ist ein anderer Arbeitsplatz i.S. der Vorschrift. Darüber hinaus ist die Ausstattung mit Arbeitsmitteln nicht erheblich, o. g. BMF-Schreiben Rz. 14.

##### 4.2.2. Zur Verfügung stehend

Ein anderer Arbeitsplatz steht dem Steuerpflichtigen nur dann zur Verfügung, wenn er den Arbeitsplatz in dem konkret erforderlichen Umfang und in der konkret erforderlichen Art und Weise tatsächlich nutzen kann. Das Kriterium „zur Verfügung stehend“ kann grundsätzlich nur dann bejaht werden, wenn der Steuerpflichtige auf das häusliche Arbeitszimmer nicht angewiesen ist. Zu beachten ist allerdings, dass diese Beurteilung grundsätzlich tätigkeitsbezogen und nicht zeitlich bezogen vorzunehmen ist. Unschädlich ist es demnach, wenn der andere Arbeitsplatz außerhalb der üblichen Arbeitszeiten, am Wochenende oder in den Ferienzeiten nicht zugänglich ist, o. g. BMF-Schreiben Rz. 15.

##### 4.2.2.1. Besonderheit Telearbeitsplatz

Bei einem Telearbeitsplatz muss in einem ersten Schritt geklärt werden, ob es sich überhaupt um den Typus häusliches Arbeitszimmer handelt, der unter § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6b i. V. m. § 9 Abs. 5 EStG fällt. Der BFH hatte mit Urteil v. 23.05.2006 – VI R 21/03 festgestellt, dass je nach Art und Weise der Ausgestaltung des Telearbeitsplatzes die Aufwendungen des Steuerpflichtigen dafür derart zwangsläufig veranlasst sein können, dass ein solcher Telearbeitsplatz schon von vornherein nicht mehr in den Anwendungsbereich der Regelung für den beschränkten Werbungskostenabzug von bis zu 1.250 € für das häusliche Arbeitszimmer falle, sondern die Aufwendungen unbeschränkt abzugsfähig sein können. Nähere Ausführungen, wann kein häusliches Arbeitszimmer i. S. der Vorschrift vorliegt, machte er jedoch nicht. Im Urteil vom 26.02.2014 – VI R 40/12 machte der BFH in einem Streitfall mit einem Beamten, der nach Dienstvereinbarung einen Telearbeitsplatz einrichten und 3 Tage in der Woche seine Tätigkeit dort verrichten sollte, jedoch deutlich, dass in dem Fall ein „normales“ häusliches Arbeitszimmer vorliegt. Folglich kommt ein Kostenabzug von bis zu 1.250 € nur in Betracht, wenn kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Dies war jedoch nicht der Fall, denn der Arbeitgeber hielt einen Arbeitsplatz vor, der an allen Tagen genutzt werden könnte. Die Dienstvereinbarung, nach der 3 Tage in der Woche von zu Hause gearbeitet werden sollte, stellte für die endgültige Versagung des Werbungskostenabzugs kein Hindernis dar. Dazu führte das FG Düsseldorf aus (Urteil v. 08.08.2013 – 11 K 1705/12 E), dass allein arbeitsvertragliche Gegebenheiten nicht genügen, da ansonsten die Abzugsbeschränkungen mangels Interessengegensatzes zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer umgangen werden könnten.

##### 4.2.2.2. Besonderheit Poolarbeitsplatz

Ob bei sog. Poolarbeitsplätzen das Kriterium „zur Verfügung stehend“ erfüllt wird, hängt nach den vom BFH im Urteil v. 26.02.2014 – VI R 37/13 dargelegten Grundsätzen davon ab, ob ein häusliches Arbeitszimmer erforderlich ist oder nicht. Ein Poolarbeitsplatz macht ein häusliches Arbeitszimmer nur dann nicht erforderlich, wenn solche Arbeitsplätze in

ausreichender Anzahl vorgehalten werden und der Arbeitgeber die dienstliche Benutzung organisatorisch einteilt. Im Entscheidungsfall gab es für acht Finanzbeamte der Groß- und Konzernbetriebsprüfung nur drei Arbeitsplätze, die nicht fest zugeteilt waren. Damit stand in der Dienststelle kein Arbeitsplatz in dem Umfang zur Verfügung, wie es die Verrichtung der Innendienstarbeiten erfordert hätte.

#### 4.2.3. Nur eine betriebliche oder berufliche Tätigkeit

Übt der Steuerpflichtige nur eine betriebliche oder berufliche Tätigkeit aus und steht ihm für diese Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, sind alle Kosten im Zusammenhang mit dem Arbeitszimmer bis zur Grenze von 1.250 € berücksichtigungsfähig. Ein vorhandener anderer Arbeitsplatz muss aber auch tatsächlich für alle Aufgabenbereiche dieser Erwerbstätigkeit genutzt werden können. Ist der Steuerpflichtige auf sein häusliches Arbeitszimmer angewiesen, weil er dort einen nicht unerheblichen Teil seiner betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit verrichten muss, ist der andere Arbeitsplatz unschädlich. Im Gegenzug reicht es aber nicht aus, wenn er im häuslichen Arbeitszimmer Arbeiten verrichtet, die er grundsätzlich auch an einem anderen Arbeitsplatz verrichten könnte, o. g. BMF-Schreiben Rz. 17.

#### 4.2.4. Mehrere betriebliche oder berufliche Tätigkeiten

Werden in einem Arbeitszimmer sowohl Tätigkeiten, für die ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, als auch Tätigkeiten, für die kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, ausgeübt, so sind die entstandenen Aufwendungen aufzuteilen. Berücksichtigungsfähig sind dann nur die Aufwendungen, soweit sie auf Tätigkeiten entfallen, für die kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Das heißt auch, dass wenn ein Steuerpflichtiger mehrere betriebliche oder berufliche Tätigkeiten nebeneinander ausübt, für jede Tätigkeit gesondert zu prüfen ist, ob ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Ob ein für eine Tätigkeit zur Verfügung stehender Arbeitsplatz auch für eine andere Tätigkeit genutzt werden kann, ist dabei unerheblich, o. g. BMF-Schreiben Rz. 16.

**Beispiel:** Ein als Sachbearbeiter im Bauamt angestellter Arbeitnehmer nutzt den von seinem Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Büroarbeitsplatz zulässigerweise auch für seine selbständige Nebentätigkeit als Hausmeister. Er erstellt dort Abrechnungen u. Ä. Dennoch unterhält er ein häusliches Arbeitszimmer, in dem er sowohl Arbeiten für seinen Arbeitgeber als Sachbearbeiter als auch Büroarbeiten im Zusammenhang mit der Hausmeistertätigkeit ausführt. Für die Tätigkeit als Sachbearbeiter steht ihm ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung und auch der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung befindet sich diesbezüglich nicht im häuslichen Arbeitszimmer, da er regelmäßig im Außendienst tätig ist, um gleichermaßen die Einhaltung der Vorschriften auf den Baustellen zu kontrollieren. Hinsichtlich der Hausmeistertätigkeit steht ihm grundsätzlich kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung und auch der Mittelpunkt der Betätigung liegt nicht im häuslichen Arbeitszimmer. Nutzt er nun sein Arbeitszimmer zu 30 % für seine Arbeitnehmertätigkeit und zu 70 % für seine selbstständige Hausmeistertätigkeit, können 70 % der Gesamtaufwendungen des häuslichen Arbeitszimmers, maximal jedoch 1.250 €, im Jahr als Betriebsausgaben abgezogen werden.

#### 4.2.5. Beispiele

##### 4.2.5.1. Beispiele für „kein anderer Arbeitsplatz vorhanden“

Ein Lehrer hat für seine Unterrichtsvorbereitung in der Schule keinen Schreibtisch. Das jeweilige Klassen- oder Lehrerzimmer stellt keinen Arbeitsplatz dar.

Wird für eine Berufsausbildung, für ein Studium o. Ä. eine Betriebsstätte, Fachhochschule, Universität oder Schulungszentrum aufgesucht, liegt der Mittelpunkt der Ausbildung regelmäßig nicht im häuslichen Arbeitszimmer. In dem Fall ist nur ein Kostenabzug bis 1.250 € im Jahr möglich, wenn kein anderer büromäßiger Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Da bei Lehrern das Klassen- oder Lehrerzimmer nicht als büromäßiger Arbeitsplatz zählt (o. g. BMF-Schreiben Rz. 17), muss Gleiches für Studenten, Auszubildende und sich sonstig weiterbildende Steuerpflichtige gelten. Der Platz im Seminarraum oder der Berufsschule ist dann kein anderer Arbeitsplatz in dem Sinne. Stellt der Arbeitgeber oder der Ausbildungsträger (Fachhochschule, Universität, Berufsschule o. Ä.) jedoch büromäßig eingerichtete Arbeitsplätze für die Vor- und Nachbereitung der Aus-, Fort- oder Weiterbildung, für Recherchezwecke oder zum Schreiben von Abschlussarbeiten zur Verfügung, wird das Kriterium „kein anderer Arbeitsplatz“ regelmäßig nicht erfüllt sein, sodass kein Kostenabzug in Betracht kommt.

Ein angestellter oder selbstständiger Orchestermusiker hat im Konzertsaal keine Möglichkeit zu üben. Hierfür hat er sich ein häusliches Arbeitszimmer eingerichtet (siehe auch 4.1.3. Beispiele für den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung im häuslichen Arbeitszimmer).

Ein angestellter Krankenhausarzt übt eine freiberufliche Gutachter Tätigkeit aus. Dafür steht ihm im Krankenhaus kein Arbeitsplatz zur Verfügung, o. g. BMF-Schreiben Rz. 17.

##### 4.2.5.2. Beispiele für „vorhandener anderer Arbeitsplatz steht nicht für alle Aufgabenbereiche der Erwerbstätigkeit zur Verfügung“

Ein EDV-Berater übt außerhalb seiner regulären Arbeitszeit vom häuslichen Arbeitszimmer aus Bereitschaftsdienst aus und kann dafür den Arbeitsplatz bei seinem Arbeitgeber tatsächlich nicht nutzen.

Einer Schulleiterin mit einem Unterrichtspensum von 18 Wochenstunden steht im Schulsekretariat ein Schreibtisch nur für Verwaltungsarbeiten zur Verfügung. Für die Vor- und Nachbereitung des Unterrichts kann dieser Arbeitsplatz nach objektiven Kriterien wie Größe, Ausstattung und Nutzung nicht verwendet werden. Diese Arbeiten müssen im häuslichen Arbeitszimmer verrichtet werden.

Einem Grundschullehrer, der zu 50 % von der Unterrichtsverpflichtung freigestellt ist, steht für die Verwaltungstätigkeit ein sehr kleines Dienstzimmer zur Verfügung. Das Dienstzimmer bietet keinen ausreichenden Platz zur Unterbringung der für die Vor- und Nachbereitung des Unterrichts erforderlichen Gegenstände.

Muss ein Bankangestellter in einem nicht unerheblichen Umfang Büroarbeiten auch außerhalb der üblichen Bürozeiten verrichten und steht ihm hierfür sein regulärer Arbeitsplatz nicht zur Verfügung, können die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer grundsätzlich als Werbungskosten zu berücksichtigen sein, o. g. BMF-Schreiben Rz. 17.

#### 4.2.6. Nachweis

Der Steuerpflichtige muss konkret darlegen, dass kein anderer Arbeitsplatz für die jeweilige betriebliche oder berufliche Tätigkeit zur Verfügung steht. Die Art der Tätigkeit kann hierfür Anhaltspunkte bieten. Eine Bescheinigung des

Arbeitgebers kann jedoch ebenfalls hilfreich sein, o. g. BMF-Schreiben Rz. 18.

## 5. Nutzung des Arbeitszimmers zur Erzielung unterschiedlicher Einkünfte

Übt ein Steuerpflichtiger mehrere betriebliche und berufliche Tätigkeiten nebeneinander aus und bildet das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung, so sind die Aufwendungen für das Arbeitszimmer entsprechend dem Nutzungsumfang den darin ausgeübten Tätigkeiten zuzuordnen. Liegt dabei der Mittelpunkt einzelner Tätigkeiten außerhalb des häuslichen Arbeitszimmers, ist der Abzug der anteiligen Aufwendungen auch für diese Tätigkeiten möglich, sofern für diese Tätigkeiten kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, o. g. BMF-Schreiben Rz. 19.

**Beispiel 1:** Ein Steuerpflichtiger nutzt sein häusliches Arbeitszimmer zu 70 % für eine Tätigkeit, deren qualitativer Betätigungsmittelpunkt im häuslichen Arbeitszimmer liegt. Zu 30 % nutzt er das Arbeitszimmer für eine Tätigkeit, deren Mittelpunkt zwar nicht im häuslichen Arbeitszimmer liegt, aber für die ihm kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Insgesamt entstehen für das Arbeitszimmer Kosten von 5.000 € im Jahr. Der Steuerpflichtige kann für die Einkunftsart, bei der das häusliche Arbeitszimmer qualitativer Betätigungsmittelpunkt ist 70 % von 5.000 € = 3.500 € im Jahr absetzen. Bei der Einkunftsart, bei der das Arbeitszimmer nicht den qualitativen Mittelpunkt bildet, sind noch Kosten von 30 % von 5.000 € = 1.500 € entstanden. Abziehbar sind jedoch maximal 30 % vom Höchstbetrag von 1.250 € = 375 € im Jahr – sogenannter Verbrauch. Denn soweit der Kostenabzug für eine oder mehrere Tätigkeiten möglich ist, kann der Steuerpflichtige diese nur anteilig bis zum Höchstbetrag abziehen. Eine Vervielfachung des Höchstbetrages ist ausgeschlossen, da es sich um einen objektbezogenen Höchstbetrag handelt, o. g. BMF-Schreiben Rz. 20.

**Beispiel 2:** Ein Steuerpflichtiger nutzt sein häusliches Arbeitszimmer für zwei Tätigkeiten gleichermaßen, deren qualitativer Betätigungsmittelpunkt jeweils nicht im häuslichen Arbeitszimmer liegt, aber für die jeweils kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Insgesamt entstehen für das Arbeitszimmer Kosten von 5.000 € im Jahr. Der Steuerpflichtige kann für die erste Einkunftsart 50 % von 5.000 € = 2.500 €, maximal jedoch 50 % von 1.250 € = 625 €, im Jahr absetzen und für die zweite Einkunftsart ebenso. Insgesamt ist damit der Höchstbetrag von 1.250 € absetzbar, da kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, bestätigt durch BFH-Urteil v. 16.7.2014 – X R 49/11.

**Beispiel 3:** Ein Steuerpflichtiger nutzt sein häusliches Arbeitszimmer für zwei Tätigkeiten gleichermaßen, deren qualitativer Betätigungsmittelpunkt jeweils nicht im häuslichen Arbeitszimmer liegt. Nur für eine Betätigung steht ihm kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung. Insgesamt entstehen für das Arbeitszimmer Kosten von 5.000 € im Jahr. Der Steuerpflichtige kann nur für die Einkunftsart für die ihm kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, Kosten für das Arbeitszimmer geltend machen. Der Höchstbetrag von 1.250 € im Jahr ist zu beachten. Absetzbar sind also 50 % von 5.000 €, maximal jedoch 1.250 €, im Jahr. In dem Fall findet kein sogenannter Verbrauch des Höchstbetrags statt, da für die andere Einkunftsart kein Kostenabzug in Betracht kommt, o. g. BMF-Schreiben Rz. 20.

## 6. Nutzung des Arbeitszimmers durch mehrere Steuerpflichtige

Grundsätzlich darf jeder Nutzende eines häuslichen Arbeitszimmers nur die Aufwendungen abziehen, die er getragen hat und nur dann einen Abzug vornehmen, wenn die Voraussetzungen für den steuermindernden Abzug der Kosten eines häuslichen Arbeitszimmers in seiner Person selbst vorliegen. Die Regelungen zum sogenannten Drittaufwand sind jedoch zu beachten.

Auch wenn mehrere Steuerpflichtige ein Arbeitszimmer nutzen, sind die Regelungen zum Höchstbetrag bzw. zum beschränkten und unbeschränkten Kostenabzug zu beachten, o. g. BMF-Schreiben Rz. 21. Die Regelungen zum Kostenabzug bei Nutzung des Arbeitszimmers für mehrere Einkunftsarten gelten bei Nutzung des Arbeitszimmers durch mehrere Steuerpflichtige genauso. Gedanklich ist dabei die Einkunftsart mit einem der Steuerpflichtigen gleichzusetzen.

**Beispiel 1:** A und B nutzen gemeinsam ein häusliches Arbeitszimmer zu jeweils 50 %. Die Gesamtaufwendungen betragen 5.000 €. Beiden steht kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, aber das Arbeitszimmer bildet bei beiden auch nicht den qualitativen Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Betätigung, sodass nur ein beschränkter Kostenabzug in Betracht kommt. Beide können jeweils 625 € – je 50 % von 1.250 € – als Betriebsausgaben oder Werbungskosten geltend machen.

**Beispiel 2:** A und B nutzen gemeinsam ein häusliches Arbeitszimmer. A nutzt das häusliche Arbeitszimmer zu 70 % (zeitlicher Nutzungsanteil) für eine Tätigkeit, deren qualitativer Betätigungsmittelpunkt im häuslichen Arbeitszimmer liegt. Zu 30 % nutzt B das Arbeitszimmer für eine Tätigkeit, deren Mittelpunkt zwar nicht im häuslichen Arbeitszimmer liegt, aber für die ihm kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Insgesamt entstehen für das Arbeitszimmer Kosten von 5.000 € im Jahr. Der Steuerpflichtige A kann für die Einkunftsart, bei der das häusliche Arbeitszimmer qualitativer Betätigungsmittelpunkt ist, 70 % von 5.000 € = 3.500 € im Jahr absetzen. Beim Steuerpflichtigen B, bei dem das Arbeitszimmer nicht den qualitativen Mittelpunkt bildet, sind noch Kosten von 30 % von 5.000 € = 1.500 € entstanden. Abziehbar sind jedoch maximal 30 % vom Höchstbetrag von 1.250 € = 375 € im Jahr, o. g. BMF-Schreiben Rz. 21.

Siehe hierzu aber auch Punkt 8 „Strittige Fragen im Zusammenhang mit dem häuslichen Arbeitszimmer“.

## 7. Besondere Aufzeichnungspflichten im betrieblichen Bereich

Nach § 4 Abs. 7 EStG dürfen Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb und Einkünften aus selbstständiger und freiberuflicher Tätigkeit nur steuermindernd berücksichtigt werden, wenn sie besonders aufgezeichnet werden.

## 8. Strittige Fragen im Zusammenhang mit dem häuslichen Arbeitszimmer

Eine der aktuell wichtigsten Streitfrage ist, ob ein häusliches Arbeitszimmer im Sinne der Vorschrift nur dann vorliegt, wenn der jeweilige Raum nahezu ausschließlich für betriebliche oder berufliche Zwecke genutzt wird. Vor dem Großen Senat des Bundesfinanzhofs wird geklärt werden, ob eine Arbeitszimmerecke o.Ä. auch steuerlich geltend gemacht werden kann, GrS 1/14. Inhaltlich geht es dabei um die Verantwortung der Frage, ob die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer entsprechend den Grundsätzen des Beschlusses des Großen Senats des BFH v. 21.09.2009 – GrS 1/06 aufgeteilt werden können.

Fraglich ist derzeit aber auch, ob der Höchstbetrag von 1.250 € für ein Arbeitszimmer, wenn kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, objekt- oder personenbezogen zu gewähren ist, BFH – VI R 86/13. Konkret wird der BFH die Frage zu beantworten haben, ob bei der Nutzung eines Arbeitszimmers durch 2 Personen jeder bis zu 1.250 € für das Arbeitszimmer geltend machen kann, oder eine Begrenzung auf 50 % von 1.250 €, also auf 625 €, zum Tragen kommt.

Darüber hinaus ist auch ein Klageverfahren vor dem BFH zu der Frage anhängig, welche Kostenbestandteile dem häuslichen Arbeitszimmer zuzuordnen sind, BFH – X R 26/13. Der Steuerpflichtige begehrt in dem Verfahren die Berücksichtigung anteiliger Raumkosten für Küche, Bad und Korridor.

Anhängig ist auch ein Verfahren zu der Frage, ob zwei häusliche Arbeitszimmer abgesetzt werden können – also der Höchstbetrag von 1.250 Euro zu verdoppeln ist, wenn zwei Haushalte unterhalten werden und sich in jedem von diesem ein häusliches Arbeitszimmer befindet, BFH – VIII R 15/15. Die Vorinstanz ging davon aus, dass der Höchstbetrag personenbezogen ist und jedem Steuerpflichtigen nur einmal zusteht, FG Rheinland-Pfalz, Urteil v. 25.02.2015 – 2 K 1595/13.

Ein weiterer interessanter Fall betrifft die Frage, ob die Kosten einer Bad- und Flurmodernisierung anteilig dem häuslichen Arbeitszimmer zuzuordnen sind, wenn die umfassende Renovierung zu einer nachhaltigen Werterhöhung des gesamten Gebäudes geführt hat, BFH – VIII R 16/15. Im Streitfall geht es dabei u.a. um einen behindertengerechten Umbau. Die Vorinstanz, das FG Münster, Urteil v. 18.03.2015 – 11 K 829/14 E, erlaubte dem Steuerpflichtigen den Kostenabzug.

Steuerpflichtige, bei denen ähnliche Sachverhalte vorliegen, sollten in ihrer Einkommensteuererklärung den entsprechenden Kostenabzug begehren und gegen den ablehnenden Einkommensteuerbescheid Einspruch einlegen und gleichzeitig einen Antrag auf Ruhen des Verfahrens mit Verweis auf das entsprechende Aktenzeichen stellen. Kommt es zu einer steuerzahlerfreundlichen Entscheidung durch die Gerichte, profitieren sie dann ebenfalls.

## 9. Verkauf der Immobilie mit Arbeitszimmer

Wird eine Immobilie verkauft, in der sich ein häusliches Arbeitszimmer befand, welches zur Erzielung von Einkünften genutzt wurde, liegt insofern keine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken vor. Das heißt, die kurzen Fristen für einen nicht steuerbaren Verkauf gelten nicht. Wenn das häusliche Arbeitszimmer zur Erzielung von Gewinneinkunftsarten genutzt wurde, also Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Einkünfte aus Gewerbebetrieb und Einkünfte aus selbständiger und freiberuflicher Tätigkeit, liegt Betriebsvermögen vor. Insofern ist zu keinem Zeitpunkt ein nicht steuerbarer Verkauf möglich und der Veräußerungserlös ist entsprechend aufzuteilen. Der Anteil des Veräußerungsergebnisses, der auf das häusliche Arbeitszimmer entfällt, ist stets steuerbar und steuerpflichtig. Gleiches gilt für andere betrieblich genutzte Räume (Lagerräume, Ausstellungsräume, Archiv in der Immobilie) oder ein außerhäusliches Arbeitszimmer.

Wurde das häusliche Arbeitszimmer hingegen zur Erzielung von Überschusseinkunftsarten genutzt, also für die Arbeitnehmerleistung, zur Erzielung von Kapitaleinkünften, für die Vermietungseinkünfte oder sonstige Einkünfte, ist ein nicht steuerbarer Verkauf hinsichtlich des Arbeitszimmers nur außerhalb der 10-Jahresfrist möglich. Beim Verkauf innerhalb der Frist ist der Veräußerungserlös entsprechend aufzuteilen. Der Anteil des Veräußerungsergebnisses, der auf das häusliche Arbeitszimmer entfällt, ist dann steuerbar und steuerpflichtig. Gleiches gilt für andere beruflich genutzte Räume (Lagerräume, Ausstellungsräume, Archiv in der Immobilie) oder ein außerhäusliches Arbeitszimmer.

## 10. Fazit

Die Hürden, um die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer geltend zu machen, hängen momentan sehr hoch. Teilweise müssen strenge Voraussetzungen erfüllt werden, um überhaupt einen steuermindernden Abzug zu erlangen. Aufwendig ist auch die Ermittlung der angefallenen Kosten für das häusliche Arbeitszimmer. So müssen Finanzierungszinsen, aber auch verbrauchsabhängige Kosten wie z.B. Wasser- und Energiekosten aufgeteilt werden. Der korrekte Aufteilungsmaßstab ist streitbefangen und der BFH hat aktuell darüber zu befinden. Vor diesem Hintergrund sind die Vereinfachungsbestrebungen der Bundesländer zu begrüßen. Sie wollen eine Pauschale von 1.250 € oder 100 € pro Monat – über die Details der Vereinfachung besteht noch kein Konsens – für den Werbungskosten- oder Betriebsausgabenabzug für die Abgeltung der Aufwendungen eines häuslichen Arbeitszimmers einführen. Wichtig wäre jedoch, dass neben dem Vereinfachungsgedanken auch der Gerechtigkeitsaspekt nicht zu kurz kommt und der Ansatz der Kosten für ein häusliches Arbeitszimmers weder dem Grunde nach als auch der Höhe nach nicht über Gebühr eingeschränkt wird.