

# THEMENINFO

## Häusliches Arbeitszimmer

In seinem Schreiben vom 6.10.2017 nimmt das Bundesfinanzministerium – nach mehreren Urteilen des Bundesfinanzhofs – zu dem Thema „einkommensteuerliche Behandlung der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer“ Stellung. In diesem Schreiben fassen wir für Sie die wichtigsten Punkte aus dem 13 Seiten langen Schreiben zusammen.

### I. Grundsatz

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie die Kosten der Ausstattung dürfen i. d. R. nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden.

Bildet das häusliche Arbeitszimmer jedoch den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung, dürfen die Aufwendungen in voller Höhe steuerlich berücksichtigt werden. Dies gilt auch dann, wenn noch ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht.

Bildet das häusliche Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung und steht für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, sind die Aufwendungen bis zur Höhe von 1.250 € je Wirtschaftsjahr oder Kalenderjahr als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehbar.

Bei dem Betrag von 1.250 € handelt es sich um einen personenbezogenen Höchstbetrag. Er kann nicht mehrfach für verschiedene Tätigkeiten in Anspruch genommen werden, sondern muss ggf. auf die unterschiedlichen Tätigkeiten aufgeteilt werden.

Der Höchstbetrag ist nur einmal anzuwenden, auch wenn mehrere Arbeitszimmer in verschiedenen Haushalten genutzt werden.

Die Regelungen zum häuslichen Arbeitszimmer gelten für die Erzielung von Einkünften aus sämtlichen Einkunftsarten.



### II. Begriff „häusliches Arbeitszimmer“

Als häusliches Arbeitszimmer gilt ein Raum, der seiner Lage, Funktion und Ausstattung nach in die häusliche Sphäre des Steuerpflichtigen eingebunden ist. Er dient vorwiegend der Erledigung gedanklicher, schriftlicher, verwaltungstechnischer oder organisatorischer Arbeiten und wird ausschließlich oder nahezu ausschließlich zu betrieblichen und/oder beruflichen Zwecken verwendet. In einem häuslichen Arbeitszimmer müssen nicht zwangsweise Bürotätigkeiten erledigt werden. Dort können auch geistige, künstlerische oder schriftstellerische Tätigkeiten ausgeübt werden.

Die private Mitbenutzung ist nach Auffassung des Bundesfinanzhofs dann unschädlich, wenn sie untergeordnet – also kleiner als 10 % – ist.

Als in die „häusliche“ Sphäre eingebunden definiert die Finanzverwaltung einen als Arbeitszimmer genutzten Raum dann, wenn er zur privaten Wohnung oder zum Wohnhaus des Steuerpflichtigen gehört. Dazu zählen ebenso Zubehörräume.

Demnach kann auch ein Raum z. B. im Keller oder unter dem Dach (Mansarde) des Wohnhauses ein häusliches Arbeitszimmer sein, wenn die Räumlichkeiten aufgrund der unmittelbaren Nähe mit den privaten Wohnräumen des Steuerpflichtigen als gemeinsame Wohneinheit verbunden sind.

Aufwendungen für eine „Arbeitsecke“, die mit einem nicht unerheblichen Teil ihrer Fläche auch privat genutzt wird, sind nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abzugsfähig. Im Gegensatz dazu handelt es sich bei einem im Keller oder Dachgeschoss eines Mehrfamilienhauses befindlichen Raum, der nicht zur Privatwohnung des Steuerpflichtigen gehört, sondern zusätzlich angemietet wurde, um ein außerhäusliches

Arbeitszimmer. Entscheidend ist, ob eine innere häusliche Verbindung des Arbeitszimmers mit der privaten Lebenssphäre des Steuerpflichtigen besteht.

Es spielt auch keine Rolle, ob die Wohnung, zu der das häusliche Arbeitszimmer gehört, gemietet ist oder sich im Eigentum des Steuerpflichtigen befindet. Ein Arbeitszimmer kann auch aus mehreren Räumen bestehen.

Aufwendungen für Küche, Bad und Flur, die in die häusliche Sphäre eingebunden sind und zu einem nicht unerheblichen Teil privat genutzt werden, können nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden.

Nicht unter die Abzugsbeschränkung für ein häusliches Arbeitszimmer fallen Räume, die ihrer Ausstattung und Funktion nach nicht einem Büro entsprechen (z. B. Betriebsräume, Lagerräume, Ausstellungsräume).

Die Finanzverwaltung gibt folgende Beispiele, bei denen ein häusliches Arbeitszimmer vorliegt:

- » Bei einem häuslichen Büro eines selbstständigen Handelsvertreters, eines selbstständigen Übersetzers oder eines selbstständigen Journalisten.
- » Bei Anmietung einer unmittelbar angrenzenden oder unmittelbar gegenüberliegenden Zweitwohnung in einem Mehrfamilienhaus.
- » Beim häuslichen, ausschließlich beruflich genutzten Musikzimmer einer freiberuflich tätigen Konzertpianistin, in dem diese Musikunterricht erteilt.
- » Bei einem zugleich als Büroarbeitsplatz und als Warenlager betrieblich genutzten Raum, wenn dieser 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.
- » Bei einem Raum, in dem der Steuerpflichtige einen Telearbeitsplatz unterhält und der dem Typus des häuslichen Arbeitszimmers entspricht.
- » Bei betrieblich oder beruflich genutzten Räumen in einem ausschließlich vom Steuerpflichtigen genutzten Zweifamilienhaus, wenn der Steuerpflichtige auf dem Weg dazwischen keine der Allgemeinheit zugängliche oder von fremden Dritten benutzte Verkehrsfläche betreten muss.

Kein häusliches Arbeitszimmer, sondern betrieblich genutzte Räume liegen regelmäßig in folgenden Fällen vor:

- » Eine Arzt-, Steuerberater- oder Anwaltspraxis grenzt an das Einfamilienhaus an oder befindet sich im selben Gebäude wie die Privatwohnung, wenn diese Räumlichkeiten für einen intensiven und dauerhaften Publikumsverkehr geöffnet und z. B. bei häuslichen Arztpraxen für Patientenbesuche und -untersuchungen eingerichtet 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 nicht als häusliches Arbeitszimmer zu werten.
- » Im Keller befindet sich ein Arbeitsraum, der – anders als z. B. ein Archiv – keine (Teil-)Funktionen erfüllt, die ty-

pischerweise einem häuslichen Arbeitszimmer zukommen, z. B. Lager für Waren und Werbematerialien.

### III. Absetzbare Aufwendungen

Zu den Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer gehören insbesondere die Aufwendungen für die Ausstattung des Zimmers, wie z. B. Tapeten, Teppiche, Fenstervorhänge, Gardinen und Lampen, sowie die anteiligen Aufwendungen für:

- » Miete,
- » Gebäude-Abschreibung, Absetzungen für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung, Sonderabschreibungen,
- » 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,
- » Renovierungskosten.
- » Auch die Kosten einer Gartenerneuerung können – unter weiteren Voraussetzungen – anteilig den Kosten des häuslichen Arbeitszimmers zugerechnet werden.

Weitere steuerlich ansetzbare Aufwendungen, die – nicht im Rahmen der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer – aber als geringwertige Wirtschaftsgüter oder mit dem Abschreibungsanteil berücksichtigt werden können, sind sog. Arbeitsmittel. Dazu gehören z. B. Schreibtisch, Bürostuhl, Telefon, Smartphone, Telefax, EDV und Zubehör wie PC, Laptop, Tablet, Drucker, Software, Fachbücher, Werkzeug.

Nicht steuerlich ansetzbar sind Luxusgegenstände wie z. B. Kunstgegenstände, die vorrangig der Ausschmückung des Arbeitszimmers dienen.

### IV. Mittelpunkt der Betätigung

In einem häuslichen Arbeitszimmer müssen diejenigen Handlungen vorgenommen und Leistungen erbracht werden, die für die konkret ausgeübte betriebliche oder berufliche Tätigkeit wesentlich und prägend sind.

Dabei bestimmt sich der Tätigkeitsmittelpunkt nach dem inhaltlichen (qualitativen) Schwerpunkt der betrieblichen und beruflichen Betätigung des Steuerpflichtigen. Dem zeitlichen (quantitativen) Umfang der Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers kommt lediglich eine indizielle Bedeutung zu. Ein unbeschränkter Abzug der Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass die Tätigkeit überwiegend außerhalb des häuslichen Arbeitszimmers verrichtet wird.

Wird eine betriebliche oder berufliche Tätigkeit in qualitativer Hinsicht gleichwertig sowohl im häuslichen Arbeitszimmer als auch am außerhäuslichen Arbeitsort erbracht, so liegt der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung dann im häuslichen Arbeitszimmer, wenn der Steuerpflichtige mehr als die Hälfte der Arbeitszeit im häuslichen Arbeitszimmer verbringt.

Übt ein Steuerpflichtiger mehrere betriebliche und berufliche Tätigkeiten nebeneinander in seinem Arbeitszimmer aus, unterscheidet die Finanzverwaltung grundsätzlich folgende Fallgruppen:

- » Bilden bei allen Erwerbstätigkeiten – jeweils – die im häuslichen Arbeitszimmer verrichteten Arbeiten den qualitativen Schwerpunkt, so liegt dort auch der Mittelpunkt der Gesamttätigkeit – die Kosten sind voll ansetzbar.
- » Bilden 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.
- » Bildet das häusliche Arbeitszimmer den qualitativen Mittelpunkt lediglich einer Einzeltätigkeit, nicht jedoch im Hinblick auf die übrigen Tätigkeiten, geht die Finanzverwaltung regelmäßig davon aus, dass das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der Gesamttätigkeit bildet. Der Steuerpflichtige kann jedoch glaubhaft machen oder nachweisen, dass die Gesamttätigkeit gleichwohl einem einzelnen qualitativen Schwerpunkt zugeordnet werden kann, die im häuslichen Arbeitszimmer liegt.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung können das häusliche Arbeitszimmer und der Außendienst nicht gleichermaßen „Mittelpunkt“ der beruflichen Betätigung eines Steuerpflichtigen sein. Hierfür gibt sie folgende Beispiele:

Das häusliche Arbeitszimmer bildet den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung:

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

Das Arbeitszimmer bildet nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung:

- » 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.
- » Ein kaufmännischer Angestellter eines Industrieunternehmens ist nebenbei als Mitarbeiter für einen Lohnsteuerhilfverein selbstständig tätig und nutzt für letztere Tätigkeit sein häusliches Arbeitszimmer als „Beratungsstelle“,

in dem er Steuererklärungen erstellt, Beratungsgespräche führt und Rechtsbehelfe bearbeitet. Für diese Nebentätigkeit ist das Arbeitszimmer zwar der Tätigkeitsmittelpunkt. Aufgrund der erforderlichen Gesamtbetrachtung ist das Arbeitszimmer jedoch nicht Mittelpunkt seiner gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung.

- » 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 lediglich die Tätigkeit begleitende Aufgaben erledigt werden.
- » Bei einem Architekten, der neben der Planung auch mit der Ausführung der Bauwerke (Bauüberwachung) betraut ist, kann diese Gesamttätigkeit keinem konkreten Tätigkeitsschwerpunkt zugeordnet werden.
- » 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. Deshalb sind die Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer auch dann nicht in voller Höhe abziehbar, wenn die überwiegende Arbeitszeit auf die Vor- und Nachbereitung des Unterrichts verwendet und diese Tätigkeit im häuslichen Arbeitszimmer ausgeübt wird. Auch bei einem Hochschullehrer ist das häusliche Arbeitszimmer grundsätzlich nicht der Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit.
- » Bei einem Richter liegt der Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit im Gericht.

## V. Kein anderer Arbeitsplatz

Ein anderer Arbeitsplatz steht dem Steuerpflichtigen nur dann zur Verfügung, wenn er ihn in dem erforderlichen Umfang und in der erforderlichen Art und Weise tatsächlich nutzen kann.

Die Notwendigkeit des häuslichen Arbeitszimmers entfällt nicht bereits dann, wenn dem Steuerpflichtigen irgendein Arbeitsplatz zur Verfügung steht, sondern, wenn dieser Arbeitsplatz grundsätzlich so beschaffen ist, dass er auf das häusliche Arbeitszimmer nicht angewiesen ist.

Damit das Arbeitszimmer steuerlich anerkannt wird, muss der Steuerpflichtige konkret nachweisen, dass ein anderer Arbeitsplatz für die jeweilige betriebliche oder berufliche Tätigkeit nicht zur Verfügung steht. Anhaltspunkt kann in diesem Fall die Art der Tätigkeit bieten. Eine Bescheinigung des Arbeitgebers kann ein zusätzliches Indiz für die Notwendigkeit eines Arbeitszimmers sein.

## VI. Unterschiedliche Einkünfte

Übt ein Steuerpflichtiger mehrere betriebliche und berufliche Tätigkeiten nebeneinander aus und bildet das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung, sind die Aufwendungen entsprechend dem Nutzungsumfang den darin ausgeübten Tätigkeiten zuzuordnen.

Liegt der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung nicht im häuslichen Arbeitszimmer, steht aber für einzelne Tätigkeiten kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, können die Aufwendungen bis zur Höhe von 1.250 € steuerlich angesetzt werden. Die Aufwendungen für das Arbeitszimmer sind entsprechend dem Nutzungsumfang den darin ausgeübten Tätigkeiten zuzuordnen. Soweit der Kostenabzug für eine oder mehrere Tätigkeiten möglich ist, können diese anteilig insgesamt bis zum Höchstbetrag abgezogen werden.

**Beispiel:** Der Steuerpflichtige X nutzt sein Arbeitszimmer zu 40 % für seine nicht selbstständige Tätigkeit und zu 60 % für eine unternehmerische Nebentätigkeit. Nur für die Nebentätigkeit steht ihm kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung. Die Aufwendungen für das Arbeitszimmer betragen insgesamt 2.500 €. Diese sind nach dem Nutzungsverhältnis aufzuteilen. Auf die nicht selbstständige Tätigkeit entfallen 40 % von 2.500 € = 1.000 €, die nicht angesetzt werden können. Auf die Nebentätigkeit entfallen 60 % von 2.500 € = 1.500 €, die bis zu 1.250 € als Betriebsausgaben abgezogen werden können.

## VII. Nutzung durch mehrere Steuerpflichtige

Jeder Nutzende des Arbeitszimmers kann Aufwendungen, die er getragen hat, entweder unbegrenzt, bis zum Höchstbetrag von 1.250 € oder eben gar nicht abziehen. Nutzen z. B. Ehegatten ein Arbeitszimmer gemeinsam zur Erzielung von Einkünften, kann jeder von ihm getragene Aufwendungen als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehen.

**Beispiel:** Die Steuerpflichtigen A und B nutzen gemeinsam ein häusliches Arbeitszimmer jeweils zu 50 %. Die Gesamtaufwendungen betragen 4.000 € und werden entsprechend dem Nutzungsanteil getragen. Für A bildet das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung; A kann 2.000 € als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehen. Für B steht kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, er kann daher 1.250 € als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehen.

## VIII. Nicht ganzjährige Nutzung

Sobald sich die Nutzungsverhältnisse innerhalb eines Wirtschafts- oder Kalenderjahres ändern, 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.

In voller Höhe und nicht zeitanteilig ist nach Auffassung der Finanzverwaltung auch der Höchstbetrag von 1.250 € auch bei nicht ganzjähriger Nutzung eines häuslichen Arbeitszimmers zum Abzug zuzulassen.

Hierzu hat die Finanzverwaltung folgende Beispiele genannt:

- » Ein Arbeitnehmer hat im 1. Halbjahr den Mittelpunkt seiner gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit in seinem häuslichen Arbeitszimmer. Im 2. Halbjahr übt er die Tätigkeit am Arbeitsplatz bei seinem Arbeitgeber aus. Die Aufwendungen für das Arbeitszimmer, die auf das 1. Halbjahr entfallen, sind in voller Höhe als Werbungskosten abziehbar. Für das 2. Halbjahr kommt ein Abzug nicht in Betracht.
- » Ein Arbeitnehmer hat ein häusliches Arbeitszimmer, das er nur nach Feierabend und am Wochenende auch für seine nicht selbstständige Tätigkeit nutzt. Seit 15. Juni ist er in diesem Raum auch schriftstellerisch tätig. Aus der schriftstellerischen Tätigkeit erzielt er Einkünfte aus selbstständiger Arbeit. Fortan nutzt er sein Arbeitszimmer zu 30 % für die nicht selbstständige Tätigkeit und zu 70 % für die schriftstellerische Tätigkeit, wofür ihm kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Die Gesamtaufwendungen für das Arbeitszimmer betragen 5.000 €. Davon entfallen auf den Zeitraum ab 15. Juni ( $6,5/12 =$ ) 2.708 €. Der auf die nicht selbstständige Tätigkeit entfallende Kostenanteil ist insgesamt nicht abziehbar. Auf die selbstständige Tätigkeit entfallen 70 % von 2.708 € = 1.896 €, die bis zum Höchstbetrag von 1.250 € als Betriebsausgaben abgezogen werden können. Eine zeitanteilige Kürzung des Höchstbetrages ist nicht vorzunehmen.

## IX. Nutzung zu Ausbildungszwecken

Die Regelungen sind auch für Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer anzuwenden, das für die eigene erstmalige Berufsausbildung oder im Rahmen eines Erststudiums, das zugleich eine Erstausbildung vermittelt und nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfindet, genutzt wird.

Grundsätzlich können jedoch im Rahmen der Erstausbildungskosten Aufwendungen nur bis zu insgesamt 6.000 € als Sonderausgaben abgezogen werden. Wird das häusliche Arbeitszimmer auch zur Einkunftserzielung genutzt, sind die Aufteilung der Kosten entsprechend vorzunehmen.

## X. Aufzeichnungspflichten

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer dürfen bei der Gewinnermittlung nur berücksichtigt werden, wenn sie besonders aufgezeichnet sind.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung können die auf das Arbeitszimmer anteilig entfallenden Finanzierungskosten zunächst im Wege der Schätzung ermittelt werden, wenn nach Ablauf des Kalenderjahres eine Aufzeichnung aufgrund der Jahresabrechnung des Kreditinstitutes erfolgt. Entsprechendes gilt für die verbrauchsabhängigen Kosten wie z. B. Wasser- und Energiekosten. Auch ist es ausreichend, Abschreibungsbeträge einmal jährlich – zeitnah nach Ablauf des Kalender- oder Wirtschaftsjahres – aufzuzeichnen.