

## das häusliche Arbeitszimmer ab 2007

Vielfach werden steuerpflichtige Einkünfte in einem in den persönlichen Wohnbereich eingegliederten Raum erarbeitet oder wenigstens unterstützend verwaltet. Wegen des sachlichen Zusammenhangs zur Einkunftserzielung wird von Steuerpflichtigen auch ein einkunfts- und damit steuermindernder Ansatz der anteilig durch diesen Raum verursachten Kosten angestrebt. Dies wurde vom Gesetzgeber bereits bisher kritisch gesehen und daher die diesbezüglich gegebenen Möglichkeiten sukzessive eingeschränkt. Mit Wirkung ab 2007 ist nun nochmals eine Reduzierung der Berücksichtigungsfähigkeit von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer erfolgt, was Anlass für nachstehenden Überblick über die Möglichkeiten, u. U. aber auch gegebenen Risiken beim häuslichen Arbeitszimmer sein soll:

Wegen der unstreitig gegebenen Nähe eines häuslichen Arbeitszimmers zur Privatsphäre des Steuerpflichtigen sind anteilig dem Arbeitszimmer zuzurechnende Kostenpositionen wie Miete – bzw. bei Eigentum die Gebäudeabschreibung und Finanzierungskosten –, Aufwendungen für laufenden Unterhalt wie Heizung, Energiebezug, Versicherungsprämien usw. sowie Kosten der individuellen Arbeitszimmerausstattung (Tapete, Teppich, Lampe etc.) von der steuerlichen Berücksichtigung grundsätzlich ausgeschlossen. Hiervon nicht betroffen sind als Aufwendungen für Arbeitsmittel zu qualifizierende Kosten, wie sie bspw. bei Anschaffung von Schreibtisch, Aktenschrank, EDV-Ausstattung etc. gegeben sein können; solche Aufwendungen sind unabhängig von der Existenz eines häuslichen Arbeitszimmers bzw. der steuerlichen Berücksichtigungsfähigkeit der durch dieses entstehenden Kosten stets einkunfts-mindernd ansetzbar, sofern eine einkunftsbedingte Nutzung glaubhaft gemacht werden kann.

Eine Ausnahme für das grundsätzliche Berücksichtigungsverbot der anteilig einem häuslichen Arbeitszimmer zuzurechnenden Raumkosten gibt es, wenn das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet. Dabei muss für eine Beurteilung der Situation zunächst einmal hinterfragt werden, ob überhaupt ein Fall des häuslichen Arbeitszimmers vorliegt:

- Als häusliches Arbeitszimmer wird gemeinhin ein Raum bezeichnet, der in einem wie auch immer gearteten räumlichen Zusammenhang zur privat genutzten Wohnung steht.

Voraussetzung ist dabei nicht zwangsläufig, dass der Raum in die Wohnung integriert ist. Es kann sich vielmehr auch um einen separaten Raum in Keller oder Dachgeschoss, eine kleine Nachbarwohnung mit separatem Eingang oder ähnliches handeln. Entscheidend dürfte insbesondere bei letztgenannten Beispielen die konkrete Ausgestaltung des Einzelfalls sein.

Ohne räumlichen Zusammenhang zur Privatwohnung liegt auch kein häusliches Arbeitszimmer, sondern ggf. ein separater Büro- oder Verwaltungsraum, dessen Kosten im Falle der nahezu ausschließlich beruflichen Nutzung steuerlich geltend gemacht werden können, vor. Auf diesen sind die restriktiven Regelungen für häusliche Arbeitszimmer nicht anzuwenden.

- Ein häusliches Arbeitszimmer wird gemeinhin für Verwaltungs- bzw. Organisationstätigkeiten, vereinzelt auch als Atelier o.ä. genutzt.

Weicht die Nutzung des betreffenden Raums hiervon – ggf. sogar wesentlich – ab, da es sich bspw. um einen Werkstattraum (mit entsprechender Einrichtung), eine Praxis oder Kanzlei (mit Publikumsverkehr als Notfallpraxis eines Arztes, Praxis einer Logopädin, Kanzlei eines Anwalts oder Steuerberaters o.ä.) handelt, dürften die Regelungen zum häuslichen Arbeitszimmer ebenfalls

nicht anwendbar sein. Bei einer diesbezüglichen Beurteilung dürften im Zweifel auch Detailspekte, wie die Intensität der Nutzung ausschlaggebend sein.

- Die Existenz eines häuslichen Arbeitszimmers setzt seine nahezu ausschließliche berufliche Nutzung voraus. Eine anteilige private (Mit-) Nutzung des Raums als Fernseh- oder Gästezimmer etc. ist damit ausgeschlossen.

Dies bedingt hinsichtlich der Möblierung bzw. Ausstattung des in Rede stehenden Raums eine gewisse Stimmigkeit mit der in ihm ausgeübten beruflichen Tätigkeit. Auch sollte das Arbeitszimmer für die übrige Nutzung der Wohnung letztendlich von untergeordneter Bedeutung sein, was voraussetzt, dass es sich um einen abgeschlossenen Raum handelt, der nicht als Durchgangsraum entsprechend frequentiert wird. Zudem sollte für das normale Wohnbedürfnis ausreichend Wohnraum verbleiben, was bspw. hinsichtlich der Arbeitszimmergröße ein angemessenes Verhältnis zur Wohnungsgesamtgröße unterstellt.

Liegt nach alledem ein häusliches Arbeitszimmer vor, sind dessen Kosten nur dann (dann jedoch in unbegrenzter Höhe) einkunftsmindernd als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben (je nach betroffener Einkunftsart; ggf. ist eine Kostenaufteilung notwendig) berücksichtigungsfähig, wenn das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet, was kumuliert für sämtliche Einkunftsarten des betreffenden Steuerpflichtigen zu sehen ist. Auf diese Art und Weise reicht es nicht aus, wenn das Arbeitszimmer den Betätigungsmittelpunkt bei einer Einkunftsart (bspw. der Immobilienverwaltung) darstellt, in der Gesamtbetrachtung, d. h. unter Einbeziehung bspw. auch einer unternehmerischen Tätigkeit oder eines Anstellungsverhältnisses jedoch nicht als Tätigkeitsmittelpunkt angesehen werden kann.

Der Tätigkeitsmittelpunkt bestimmt sich dabei nach dem qualitativen Schwerpunkt der Tätigkeiten, während deren quantitativer Umfang (Verhältnis des Zeitaufwands) lediglich von untergeordneter Bedeutung – allerdings nicht bedeutungslos – ist. Vor diesem Hintergrund sind bspw. bei Lehrern (hier ist der Unterricht, nicht dessen Vorbereitung berufsprägend) oder Handelsvertretern (berufsprägend ist überwiegend die Außendiensttätigkeit) – trotz des zeitlichen Umfangs der vorbereitenden Tätigkeiten – Arbeitszimmer meist nicht als Tätigkeitsmittelpunkt anzusehen.

Abschließend ist darauf hinzuweisen, dass ein häusliches Arbeitszimmer, das für die unternehmerische Betätigung des Eigentümers genutzt wird, zum Betriebsvermögen des betreffenden Unternehmens gehören kann. Die Berücksichtigungsfähigkeit der auf dieses Arbeitszimmer entfallenden Kosten wird dadurch jedoch nicht tangiert, so dass die vorstehend genannten Kriterien für eine entsprechende Beurteilung anzuwenden sind. Bei Betriebsaufgabe, Aufgabe der Nutzung als Arbeitszimmer, Immobilienveräußerung oder ähnlichen Situationen, die zum Abgang des Arbeitszimmers aus dem Betriebsvermögen führen, ist der anteilige Veräußerungserlös bzw. der Entnahmewert als steuerpflichtige betriebliche Einnahme zu werten, gegen die lediglich der zum Stichtag gegebene Buchwert, der laufend durch die – wegen der vorgenannten Restriktionen ggf. nicht als Betriebsausgabe abzugsfähige – Abschreibung gemindert wird, gesetzt werden kann. Auf diese Art und Weise entsteht durch einmalige Aufholung der den Gewinn u.U. nicht mindernden Abschreibungen mehrerer Jahre zzgl. eines möglicherweise gegebenen – bspw. inflationär bedingten – allgemeinen Wertzuwachses ein steuerpflichtiger Gewinn. Vor diesem latent drohenden Steuerrisiko dürfte der allgemeine Trend dahin gehen, auch ausstattungsbedingt keine häuslichen Arbeitszimmer zu unterhalten.

Ein anderer Trend ist die wirksame Vermietung des Arbeitszimmers an den eigenen Arbeitgeber mit anschließender arbeitsvertraglicher Vereinbarung dieses Raums als (im Prinzip einzigen) Einsatzort des Arbeitnehmers.

Im Zweifel ist zu empfehlen, sich möglichst frühzeitig der fachkundigen Hilfe eines Angehörigen der steuerberatenden Berufe zu bedienen.