

NWB Nr. 13 vom 27.03.2020 Seite 878

Erstmalige Nutzung eines häuslichen Arbeitszimmers aufgrund des Corona-Virus

Michael Heine *

Um Risiken im Zusammenhang mit dem Corona-Virus zu minimieren, haben viele Unternehmen ihre Betriebsstätten geschlossen. Mit den betroffenen Mitarbeitern wurde vereinbart, zeitweilig im Home-Office tätig zu werden. Selbständige und Kleinunternehmer verlagern ihre betriebliche Tätigkeit aufgrund zunehmender Einschränkungen im öffentlichen Leben und bei ihren Kunden verstärkt in die eigene Wohnung. Dies wirft die Frage auf, ob Steuerpflichtige, bei denen die Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung eines häuslichen Arbeitszimmers bisher nicht vorlagen, ihre Aufwendungen nunmehr – aufgrund dieser besonderen Situation – als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehen können.

Bei den soeben in den Blick genommenen Tätigkeiten bildet das häusliche Arbeitszimmer gewöhnlich nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung. Der unbegrenzte Abzug der Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer gem. [§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 3 EStG](#) ist daher ausgeschlossen. Der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit könnte sich im Ausnahmefall des landesweiten „Lockdown“ bzw. der angeordneten Quarantäne aber unfreiwillig in das häusliche Arbeitszimmer verlagern. In diesen Situationen wird die betriebliche oder berufliche Tätigkeit jedoch häufiger gänzlich zum Erliegen kommen, sodass kein Mittelpunkt der Tätigkeit mehr – auch nicht im häuslichen Arbeitszimmer – festzustellen ist.

Ein anderer Arbeitsplatz steht nicht (mehr) zur Verfügung

Steht für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, können gem. [§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 2 EStG](#) und [§ 9 Abs. 5 Satz 1 EStG](#) Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer beschränkt bis zur Höhe von 1.250 € pro Kalenderjahr als Betriebsausgaben oder Werbungskosten berücksichtigt werden. Ein anderer Arbeitsplatz steht nur dann zur Verfügung, wenn ihn der Steuerpflichtige tatsächlich nutzen kann. Wird die Betriebsstätte vom Arbeitgeber geschlossen, steht dem Arbeitnehmer der eigentliche (Büro-)Arbeitsplatz nicht mehr für dessen Tätigkeit zur Verfügung. Die Sperrwirkung des anderen Arbeitsplatzes entfällt. Grundsätzlich ist damit der beschränkte Werbungskostenabzug bis 1.250 € eröffnet. Der Höchstbetrag von 1.250 € ist auch bei nicht ganzjähriger Nutzung eines häuslichen Arbeitszimmers in voller Höhe zum Abzug zuzulassen (vgl. [BMF, Schreiben v. 6.10.2017, BStBl 2017 I S. 1320, Rz. 22](#)).

Den Steuerpflichtigen trifft die Darlegungs- und Beweispflicht, dass ihm tätigkeitsbezogen kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Der Nachweis kann bei Arbeitnehmern z. B. durch eine Bescheinigung des Arbeitgebers erbracht werden. Hieran sollten für den Zeitraum bestehender Einschränkungen aufgrund des Corona-Virus keine erhöhten Anforderungen gestellt werden.

Die Anerkennung der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer setzt aber – in beiden Fallgruppen – voraus, dass das Arbeitszimmer ausschließlich oder nahezu ausschließlich zu betrieblichen oder beruflichen Zwecken genutzt wird. Denn das häusliche Arbeitszimmer steht im besonders engen (räumlichen) Zusammenhang mit der privaten Lebensführung. Ein Zimmer, welches zwar büromäßig eingerichtet sei, das aber in nennenswertem Umfang neben der Verrichtung von Büroarbeiten auch anderen Zwecken dient, z. B. als Spiel-, Gäste- oder Bügelzimmer, ist nach Auffassung des BFH bereits nach dem allgemeinen Wortverständnis kein Arbeitszimmer (vgl.

[BFH-Beschluss v. 27.7.2015 - GrS 1/14](#), BStBl 2016 II S. 265). Eine Aufteilung der Aufwendungen in betrieblich oder beruflich veranlasste Aufwendungen und privat veranlasste Kosten erfolgt nicht (Ausschluss sog. „Arbeitsecken“).

S. 879

Eine private Mitbenutzung von untergeordneter Bedeutung (weniger als 10 %) bleibt dabei unschädlich. Darüber, ob die private Mitbenutzung des häuslichen Arbeitszimmers noch „untergeordnet“ ist, ist nach den Umständen des Einzelfalls zu entscheiden. Bei der erstmaligen Nutzung des Raumes als Home-Office aufgrund der Einschränkungen durch den Corona-Virus ist die temporäre Nutzung für betriebliche oder berufliche Zwecke mit der übrigen (privaten) Nutzung des Raumes in diesem Zeitraum zu gewichten.

Ausschluss der bisherigen Nutzung des Raumes notwendig

An dieser Hürde wird die steuerliche Anerkennung der temporären Nutzung eines häuslichen Arbeitszimmers für einzelne Wochen oder Monate regelmäßig scheitern. Anschaulich verdeutlicht dies eine jüngere Entscheidung des [FG Rheinland-Pfalz \(Urteil v. 25.1.2018 - 6 K 2234/17, NWB QAAAG-73469\)](#): Der erkennende Senat sah bereits das reine Vorhandensein eines Schrankes mit privaten Unterlagen, eines Computers, der auch für private Erledigungen genutzt wurde, und einer Gästecouch im erklärten Arbeitszimmer als schädlich an. Mit anderen Worten: Wird der Raum während der temporären Nutzung für betriebliche oder berufliche Zwecke wegen des Corona-Virus nicht gänzlich um- und ausgeräumt und wird die im Übrigen gegebene Nutzung des Raumes (z. B. als Abstellzimmer) nicht vollständig ausgeschlossen, können die Aufwendungen für die Nutzung als Home-Office nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten berücksichtigt werden. Auch die weitere Nutzung des Raumes für die Verwaltung der eigengenutzten Immobilie oder für andere private Tätigkeiten (z. B. Erledigung privater Korrespondenz, Aufbewahrung privater Unterlagen) wird regelmäßig zum Ausschluss der Abzugsfähigkeit führen (vgl. [BFH, Urteil v. 8.3.2017 - IX R 52/14, NWB KAAAG-46835](#)). Diese Tätigkeiten wären für den Zeitraum der Nutzung des Raumes als Home-Office zwingend in andere Bereiche der Wohnung zu verlagern.

Die ausschließliche oder nahezu ausschließliche Nutzung zu betrieblichen oder beruflichen Zwecken wird demnach praktisch kaum gewährleistet werden können, sofern nicht ein zuvor leerstehender Raum nutzbar wird oder der Raum neu eingerichtet wird. Zudem ist die temporäre Nutzungsänderung für betriebliche oder berufliche Zwecke zu dokumentieren. Da der als Home-Office genutzte Raum nach Aufhebung der Einschränkungen aufgrund des Corona-Virus rasch wieder seiner ursprünglichen Funktion zugeführt werden, kann eine Sachverhaltsaufklärung nicht erst im Rahmen des Veranlagungsverfahrens erfolgen. Der Abzug der Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer ist eine steuermindernde Tatsache. Nicht aufklärbare Zweifel zur Nutzung des Raumes gehen damit zulasten des Steuerpflichtigen. Behauptungen des Steuerpflichtigen, zu welcher Zeit er auf welche Weise ein in die häusliche Sphäre eingebundenes Zimmer nutzt (z. B. durch ein Nutzungszeitenbuch), sieht der BFH regelmäßig als nicht verifizierbar an (vgl. [BFH, Beschluss v. 27.7.2015 - GrS 1/14](#), BStBl 2016 II S. 265.). Anzuraten ist die fotografische Dokumentation der Einrichtung des genutzten Raumes bei Beginn und bei Beendigung der Nutzung als Home-Office, um zumindest den Ausschluss der privaten Mitbenutzung glaubhaft machen zu können.

Die zeitweilige Tätigkeit im Home-Office zur Eindämmung der Ausbreitung des Corona-Virus führt nach den Grundsätzen der bisherigen BFH-Rechtsprechung nicht zur zwingenden Berücksichtigung der Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer als Betriebsausgaben oder Werbungskosten. Ein davon abweichendes Ergebnis könnte nur im Wege einer Billigkeitsmaßnahme erreicht werden. Die Anerkennung des häuslichen Arbeitszimmers hängt im Besonderen von der bestehenden Nutzung des Raumes und deren Ausschluss während der zeitweiligen Nutzung als Home-Office ab.

Fundstelle(n):

NWB 2020 Seite 878 - 879

NWB VAAAH-44867

© NWB Verlag | [Impressum](#) | [AGB](#) | [Hilfe](#)