

## SCHWERPUNKTTHEMA

# Zuhause arbeiten - einst und jetzt

Die steuerliche Absetzbarkeit von Arbeitszimmer im häuslichen Wohnverband ist seit den 90er-Jahren sehr restriktiv geregelt. In den letzten Jahrzehnten haben sich allerdings die Wohnkultur und die Arbeitswelt wesentlich verändert. Mit dem im Feber beschlossenen Homeoffice-Gesetz erfolgte eine Anpassung an die derzeitigen Umstände. Hat der Gesetzgeber diese Chance gut genutzt? Machen Sie sich selbst ein Bild.



## HOME OFFICE NEU

### 1. Häusliches Arbeitszimmer

In diesem Beitrag wird der Frage nachgegangen, ob Ausgaben für einen im Wohnverband gelegenen Arbeitsraum (sog häusliches Arbeitszimmer) vom Fiskus anerkannt werden. Wir untersuchen jetzt nicht jene Räume, die aufgrund ihrer speziellen Ausstattung nach der allgemeinen Auffassung (sog Verkehrsauffassung) gar keinen Wohnungsverband

*Fortsetzung auf Seite 2*

#### Inhalt dieser Ausgabe:

Häusliches Arbeitszimmer .....	ab Seite 1
Arbeitszimmer außerhalb der Wohnung .....	Seite 2
Corona & Homeoffice .....	ab Seite 2

Alle Fragen zu den Themen dieser Ausgabe beantwortet unsere Kanzlei sehr gerne.

darstellen und daher von vornherein bei Selbständigen der betrieblichen Sphäre bzw bei Angestellten der beruflichen Sphäre zuzuordnen sind (wie zB Fotostudio, Ordinationsräumlichkeiten eines Arztes, Lagerräume und Werkstätten). Und Sie merken schon: Dieses Thema betrifft Unternehmer und Nichtselbständige gleichermaßen.

Der Ausgangspunkt der steuerlichen Diskussion ist eine strenge Vorschrift im Einkommensteuergesetz (EStG) in der Rubrik „nichtabzugsfähige Aufwendungen“. Dort werden auch die Ausgaben für ein im Wohnverband gelegenes **Arbeitszimmer und auch für dessen Einrichtung** (wie Schreibtisch, Schreibtischlampe, Schränke, Vorhänge, Bilder, Bücherregale) grundsätzlich als steuerlich nicht absetzbar erklärt. Mit folgender Ausnahmeregelung: Bildet ein im Wohnverband gelegenes Arbeitszimmer **den Mittelpunkt der gesamten** betrieblichen und beruflichen **Tätigkeit** des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig. Die Art der Tätigkeit ist also wesentlich und um das zu präzisieren hat das Finanzministerium (BMF) erlassmäßig Berufe ausfindig gemacht, bei denen aus dem Berufsbild alleine nach der allgemeinen Meinung bereits hervorgeht, dass dafür der Tätigkeitsschwerpunkt jedenfalls außerhalb eines Arbeitszimmers liegt – so zB für Lehrer, Richter, Politiker, Vortragende oder darstellende Künstler.

Andererseits hat das BMF auch erkannt, dass es **typische Berufe** gibt, die unbedingt ein Arbeitszimmer benötigen, wie zB Gutachter, Schriftsteller, Komponisten oder Teleworker. Diese Berufe können als Kosten im Zusammenhang mit einem häuslichen Arbeitszimmer zB die anteiligen Mietkosten, anteilige Betriebskosten (Beheizung, Beleuchtung, sonstige Betriebskosten), bei Eigenheimen oder Eigentumswohnungen anteilige Absetzung für Abnutzung sowie anteilige Finanzierungskosten absetzen und so das steuerliche Einkommen verringern.

Das alles natürlich nur immer unter der weiteren Grundvoraussetzung, dass dieses betroffene Arbeitszimmer **ausschließlich oder nahezu ausschließlich für den Beruf verwendet** wird und daher eine private Nutzung ausgeschlossen ist.

Abschließend muss hier noch erwähnt werden, dass ein häusliches Arbeitszimmer immer nur dann vorliegt, wenn es sich um einen abgeschlossenen eigenständigen Raum handelt. Wenn Arbeiten von zu Hause aus „nur“ am Küchentisch erfolgen und für diese Tätigkeit nicht einmal ein eigener Raum zur Verfügung steht, dann können überhaupt keine Aufwendungen abgesetzt werden. Das ist natürlich bei einer sog offenen Bauweise aus steuerlicher Sicht ein Problem, weil in einem einzigen großen Wohnraum privat und Beruf völlig verschwimmen und auch durch das Aufstellen eines Raumteilers oder Paravent kein eigenständiges Arbeitszimmer geschaffen werden kann.

## 2. Arbeitszimmer außerhalb der Wohnung

Für Arbeitszimmer außerhalb eines Wohnverbandes gelten alle diese vorhin genannten strengen Regeln nicht. Wie sonst

auch im Steuerrecht muss natürlich gegenüber dem Fiskus der Nachweis erbracht werden können, dass die berufliche Notwendigkeit für das Arbeiten dort besteht.

Gelegentliche Korrekturarbeiten reichen daher nicht aus, selbst wenn der Raum nicht zu Wohnzwecken verwendet wird, weil auch die Möglichkeit der künftigen Wohnvorsorge (etwa für Angehörige) oder der Vermögensanlage (zB in Form von Wohnungseigentum) die berufliche Veranlassung verdrängen kann. Steht einem Arbeitnehmer das Büro an seinem Arbeitsplatz wöchentlich in vollem Stundenumfang zur Verfügung, bleibt für eine allfällige Nutzung eines Arbeitszimmers im Rahmen der nichtselbständigen Tätigkeit nur ein untergeordneter Zeitraum, sodass kein steuerlich anzuerkennendes Arbeitszimmer vorliegt.

## 3. Corona & Homeoffice

Durch die derzeitige Pandemie hat sich die Arbeitswelt nochmals schlagartig verändert und Arbeiten von Zuhause aus ist weit verbreitet und wird auch künftig stark genutzt werden. Die Regierung konnte sich erst kürzlich auf ein „Homeoffice-Paket“ einigen und hat uns quasi ein steuerliches Geschenk zum ersten „Geburtstag“ der Corona-Pandemie übermittelt. Die neuen gesetzlichen Regeln zum Homeoffice (kurz: HO) sind weit gestreut: Vom Arbeitsrecht bis zum Steuerrecht. Aber nun der Reihe nach.

### HO im Arbeitsrecht

Arbeit im HO liegt laut der Definition im Gesetz vor, wenn ein Arbeitnehmer Arbeitsleistungen in der Wohnung erbringt. Eine solche Arbeit im HO ist zwischen dem Arbeitnehmer und dem Arbeitgeber **schriftlich zu vereinbaren**. Dieses arbeitsrechtliche Gebot zur SCHRIFTLICHKEIT der Vereinbarung ist sehr wichtig – auch für das Steuerrecht!

#### Praxishinweis

Wenn nahe Angehörige auch im HO arbeiten sollen, muss unbedingt eine schriftliche HO-Vereinbarung abgeschlossen werden, weil im Steuerrecht Verträge unter nahen Angehörigen grundsätzlich immer nur dann für den Fiskus als gültig erachtet werden, wenn sie schriftlich und mit fremdüblichen Inhalt vorliegen!

HO kann nur im Einvernehmen zwischen den Arbeitsvertragsparteien vereinbart werden. Weder kann HO einseitig durch den Arbeitgeber angeordnet werden, noch hat der Arbeitnehmer einen Rechtsanspruch auf HO. HO soll freiwillig

Fortsetzung auf Seite 3

und im Einvernehmen zwischen den Arbeitsvertragspartnern festgelegt und gestaltet werden. Die Vereinbarung hat daher im Interesse beider Arbeitsvertragsparteien schriftlich zu erfolgen.

Bei Betrieben mit einem Betriebsrat wird das Thema HO natürlich auch auf dieser Ebene behandelt werden. So können allgemeine Rahmenbedingungen durch Betriebsvereinbarung geregelt werden, wenn durch Kollektivvertrag die Möglichkeit einer **Betriebsvereinbarung** eröffnet wurde. Durch das HO-Gesetz ist ein eigener Betriebsvereinbarungstatbestand unabhängig von einer etwaigen kollektivvertraglichen Regelung und somit für sämtliche Branchen geschaffen worden. Mit dieser Betriebsvereinbarung ist eine umfassende Regelung von HO auf betrieblicher Ebene möglich; dazu gehören auch jene Aspekte, die sonst unter andere freiwillige Betriebsvereinbarungstatbestände fallen, wie die Regelung des (pauschalen) Kostenersatzes.

Der Arbeitgeber hat die für das regelmäßige Arbeiten im HO **erforderlichen digitalen Arbeitsmittel** bereitzustellen. Von dieser arbeitsrechtlichen Grundregel kann durch Vereinbarung abgewichen werden, wenn der Arbeitgeber die angemessenen und erforderlichen Kosten für die vom Arbeitnehmer für die Erbringung der Arbeitsleistung zur Verfügung gestellten digitalen Arbeitsmittel trägt. Die Kosten können auch pauschaliert abgegolten werden. Wir werden später noch sehen, dass diese arbeitsrechtlichen Grundlagen im Steuerrecht auch umgesetzt wurden. Rein arbeitsrechtlich wird keine Höhe und weder ein Mindestbetrag noch eine Maximalgrenze für einen Pauschalbetrag genannt.

Im Arbeitsrecht hat der Arbeitnehmer nach einem allgemeinen Grundsatz einen Anspruch auf Ersatz von Aufwendungen, der jedoch ausgeschlossen werden kann. Die für das HO **notwendigen digitalen Arbeitsmittel** müssen aber jedenfalls vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt oder bezahlt werden (nach tatsächlichem Aufwand oder mit einem angemessenen Pauschalbetrag), dafür ist ein Ausschluss der Kostenübernahme durch den Dienstgeber unmöglich! Die tatsächliche Höhe ist im Einzelfall festzulegen. Zu dem neuen im Gesetz verwendeten unbestimmten Begriff „erforderliche digitale Arbeitsmittel“ werden auf jeden Fall ein PC bzw Laptop, Handy bzw Telefonkosten und eine Internet- bzw Datenverbindung zu verstehen sein.

Ein Kostenersatz für allfällige **sonstige Aufwendungen**, die nicht einzeln aufgezählt sind (zB Kosten für Strom, Heizung etc), kann aber weiterhin abbedungen werden. Steuerrechtlich gibt es eine jährliche 300-Euro-Grenze, bei Überschreiten liegen jedenfalls steuerpflichtige Einkünfte vor.

Die arbeitsrechtliche Vereinbarung kann von einer Arbeitsvertragspartei bei **Vorliegen** eines **wichtigen Grundes** unter Einhaltung einer Frist von einem Monat zum Letzten eines Kalendermonats gelöst werden. Persönliche Befindlichkeiten des Arbeitnehmers (zB Wunsch nach mehr sozialen Kontakten) sind nicht als wichtiger Grund anzusehen, hierzu werden hingegen Verlust der Wohnung oder wesentliche familiäre Veränderungen gehören.

### HO in der Sozialversicherung

Hier sind für die im HO tätigen Mitarbeiter vor allem zwei

Themenbereiche interessant: Bin ich versichert bzw müssen von erhaltenen Kostenersätzen auch SV-Beiträge bezahlt werden?

Hier die Antwort auf die erste Frage: **Arbeitsunfälle** sind auch HO-Unfälle, die sich im zeitlichen und ursächlichen Zusammenhang mit der die Versicherung begründenden Beschäftigung am Aufenthaltsort der versicherten Person (HO) ereignen.

Betreffend die Beitragspflicht gibt es auch gute Nachrichten: Der Wert der **digitalen Arbeitsmittel**, die Dienstgeber für die berufliche Tätigkeit ihrer Dienstnehmer unentgeltlich überlassen, unterliegt **nicht der SV-Pflicht**. Gleiches gilt für ein **HO-Pauschale** bis zum steuerlich lohnsteuerfreien Maximalbetrag von 300,- jährlich. Diese Beitragsbefreiungen wurden sogar rückwirkend zum Jahresanfang 2021 beschlossen.

### HO im Steuerrecht

Der steuerliche Teil hat die Besonderheit, dass die neuen Regeln zeitlich befristet nur bis Ende 2023 gelten und dann „evaluiert“ werden sollen. Dafür gelten diese neuen Steuerzuckerln teilweise bereits für das vergangene Jahr 2020.

Die im Einkommensteuerrecht bisher für die betriebliche bzw berufliche Nutzung von Wohnraum vorgesehenen Regelungen des Arbeitszimmers (siehe oben Pkt 1.) spiegeln die moderne Wohn- und Arbeitswelt nicht mehr angemessen wider. Dementsprechend wurden vom steuerlichen „Arbeitszimmer“ unabhängige Regelungen geschaffen, welche die Kosten des Arbeitnehmers aus einer Homeoffice-Tätigkeit angemessen berücksichtigen.

Mit den steuerlichen Bestimmungen wurde geregelt, welche Kostenersatz an Dienstnehmer zumindest teilweise lohnsteuerfrei ausgezahlt werden können. Dienstnehmer profitieren von den Neuerungen, den Dienstgebern hingegen werden zusätzliche administrative Pflichten auferlegt und die Lohnverrechnung nochmals verkompliziert.

Schon bisher konnten Mitarbeiter die Ausgaben für Arbeitsmittel (wie Werkzeuge oder Berufsbekleidung) im Rahmen der **Werbungskosten** steuerlich absetzen. Wirksam werden diese Kosten allerdings erst, wenn sie den Betrag von 132,- pa übersteigen, weil im EStG eine sog Werbungskosten-Pauschale in dieser Höhe vorgesehen war. Das bleibt unverändert weiterhin so bestehen.

Die bisherigen Regeln im EStG reichen aus folgenden Gründen nicht aus:

- Durch HO-Arbeiten rücken nun die anteiligen **Kosten für den Heim-Arbeitsplatz** in den Mittelpunkt (Strom, Heizung, ...). So ein Arbeitsplatz ist im Regelfall aber kein abgeschlossenes eigenes Arbeitszimmer, sodass derartige Kosten nach den bisher strengen Regeln überhaupt nicht abzugsfähig sind. Für diese „Raum-Kosten“ wurde nun eine spezielle Absetzbarkeit eingeführt. Außerdem hätten manche Berufe auch dann steuerlich keinen Kostenabzug, weil sie nach dem Berufsbild nicht den Mittelpunkt der Tätigkeit im Arbeitszimmer haben (Lehrer im Home-schooling hätten daher steuerlich Pech).

- Steuerlich sind **Einrichtungsgegenstände** für eine Wohnung an sich gar nicht abzugsfähig. Der Ankauf eines Arbeitstisches, Stuhles usw wäre überhaupt nicht abzugsfähig.
- Für HO-Arbeiten sind **digitale Arbeitsmittel** notwendig. Arbeitsrechtlich (siehe oben) müssen diese grundsätzlich vom Arbeitgeber bereitgestellt werden. Solche digitalen Arbeitsmittel (Laptop) könnten ja auch zwischendurch privat vom Dienstnehmer verwendet werden und dann liegen steuerrechtlich sog Sachbezüge mit Lohnsteuerpflicht vor.

Der Gesetzgeber hat zur Lösung der soeben aufgezählten Bereiche jeweils spezielle HO-Bestimmungen eingeführt. Für die Dienstnehmer sind folgende neue Regeln von Bedeutung:

1. Beträge, die der Arbeitgeber zur Abgeltung von **Kosten aus der Tätigkeit** in der Wohnung (HO-Tätigkeit) bezahlt, sollen für höchstens 100 Tage im Kalenderjahr bis zu 3,- pro HO-Tag im Wege eines **HO-Pauschales** steuerfrei ausbezahlt werden können (daher max 300,- pa). Wird durch Zahlungen des Arbeitgebers das Höchstausmaß des HO-Pauschales nicht ausgeschöpft, kann der Arbeitnehmer Werbungskosten in der entsprechenden Höhe ohne Anrechnung auf das Werbungskostenpauschale geltend machen (sog Differenz-Werbungskosten). Das alles gilt aber nur, wenn HO außerhalb eines eigenen abgeschlossenen Arbeitszimmers erfolgt!
2. Arbeitnehmer können Ausgaben für die **ergonomische Einrichtung** ihres häuslichen Arbeitsplatzes außerhalb eines Arbeitszimmers (Schreibtisch, Drehstuhl, Beleuchtung) bis zu einem Betrag von 300,- pro Jahr ohne Anrechnung auf das Werbungskostenpauschale als Werbungskosten geltend machen. Grundvoraussetzung für die Absetzbarkeit ist, dass der Arbeitnehmer an zumindest 26 Arbeitstagen pro Jahr solche HO-Arbeit leistet! Wird diese Grenze nicht erreicht, geht gar nichts! Als HO-Tage gelten dabei nur jene Arbeitstage, an denen die Arbeit vollständig im HO erbracht wird. Arbeitstage mit Dienstreisen und jene Tage, an denen nur ein Teil der Tagesarbeit im HO erbracht wird, zählen daher nicht dazu. Führen Sie daher unbedingt eine HO-Tage-Stricherliste. Dieser Abzugsposten gilt rückwirkend auch bereits für das Veranlagungsjahr 2020 (allerdings dort nur bis 150,-), wobei im Jahr 2021 der Differenzbetrag zwischen den 300,- und den der im Jahr 2020 tatsächlich geltend gemachten Kosten wirksam werden kann. Liegen die Anschaffungskosten für derlei „gesunde“ Einrichtungsgegenstände über 300,- pro Jahr (und das könnte ja ziemlich leicht der Fall sein), so darf pro Jahr trotzdem nur dieser Maximalbetrag angesetzt werden, allerdings können die darüber hinausgehenden Kosten in den nächsten Jahren abgesetzt werden, also jährlich immer bis 300,- (auch wenn der Kauf der Einrichtung in einem vorangegangenen Jahr erfolgte). Die Dienstnehmer werden sich daher für diese Wartetasten-Werbungskosten jahresübergreifende Aufzeichnungen machen müssen.

3. Die Anschaffung **digitaler Arbeitsmittel**, deren Kosten der Dienstnehmer selbst trägt, sind abzugsfähige Werbungskosten. Allerdings sind diese Kosten um das sog HO-Pauschale (max 300,-) zu kürzen. Sind die Anschaffungskosten dann für das einzelne Arbeitsmittel höher als 800,-, kann die Berücksichtigung nur im Wege der AfA über mehrere Jahre verteilt erfolgen. Klargestellt wird weiters, dass die Zurverfügungstellung digitaler Arbeitsmittel durch den Arbeitgeber keinen steuerpflichtigen Sachbezug beim Arbeitnehmer darstellt.

### Auswirkungen auf die Lohnverrechnung

Aufgrund der sehr komplexen obigen Ausführungen dürfte allen Arbeitgebern inzwischen klar geworden sein, dass für diese paar steuerfreien Euro ein enormer Verwaltungsaufwand resultieren wird und natürlich bei der nächsten Lohnsteuerprüfung auf dieses neue Thema besonders genau geschaut werden wird. Vor allem wird man dem Prüfer die schriftliche Vereinbarung zum HO vorlegen müssen. Offen bleibt vorerst, ob auch über die Notwendigkeit, Zweckmäßigkeit oder Nützlichkeit einer vereinbarten HO-Arbeit mit dem Prüfer diskutiert werden muss.

Es gibt seit vielen Jahren eine eigene Lohnkonten-Verordnung, in welcher bereits zahlreiche Aufzeichnungspflichten vorgeschrieben sind. Diese VO wird nun auch erweitert.

Sowohl für die Bemessung des höchstmöglichen nicht steuerbaren HO-Pauschales von 3,- pro HO-Tag, als auch für die Berechnung der mit HO zusammenhängenden Werbungskosten ist es aus Sicht des BMF notwendig, dass die Tage, an denen der Arbeitnehmer seine Tätigkeit ausschließlich in seiner Wohnung ausübt (HO-Tage), durch den Arbeitgeber in das Lohnkonto aufgenommen werden. Das gilt unabhängig davon, ob durch den Arbeitgeber ein HO-Pauschale ausbezahlt wird, für wie viele Tage oder in welcher Höhe es nicht steuerbar zugewendet wird. Damit soll sowohl die Überprüfung der Mindestanzahl an HO-Tagen (Stichwort: ergonomisches Mobiliar), als auch die Berechnung der Differenz-Werbungskosten erleichtert werden. Wie auch bei anderen Kostenersätzen des Arbeitgebers, die nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören – wie beispielsweise Reisekosten – muss auch der zugewendete Betrag an HO-Pauschale aus dem Lohnkonto – und in weiterer Folge aus dem (Jahres-)Lohnzettel – ersichtlich sein. Dadurch kann ein sog „Übergenuß“ im Falle des Vorliegens mehrerer Arbeitgeber verhindert und eine Pflichtveranlagung durchgeführt werden.

### Arbeitnehmerveranlagung 2020

Der Dienstnehmer mit HO-Arbeit kann die Anschaffung ergonomischer Arbeitsmittel in seiner Arbeitnehmerveranlagung geltend machen. Ist für das Jahr 2020 eventuell schon ein Steuerbescheid ergangen, dann steht das der rückwirkenden Geltendmachung auch nicht entgegen!

Ab Jänner 2021 ist alternativ zur Arbeitnehmerveranlagung vorgesehen, dass die digitalen Arbeitsmittel sowie die Office-Kosten auch Monat für Monat in der laufenden Lohnverrechnung berücksichtigt werden können. Die Lohnverrechnung wird dadurch noch umfangreicher! ■