



„Abzugsverbot für Arbeitszimmer bei fehlendem anderem Arbeitsplatz verfassungswidrig“

Professor Dr. Hans-Joachim Kanzler | Vors. Richter am BFH in München und Herausgeber der NWB

Hat der Steuergesetzgeber den Bogen überspannt?

Das BVerfG hat mit Beschluss v. 6. Juli 2010 recht zügig – ein gutes Jahr nach der Vorlage durch das FG Münster – entschieden, dass § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG i. d. F. des StÄndG 2007 mit Art. 3 Abs. 1 GG unvereinbar ist, soweit das Abzugsverbot Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer auch dann umfasst, wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Der Erfolg der Kläger darf nicht darüber hinwegtäuschen, dass die Entscheidung sehr knapp, mit 5:3 Stimmen ergangen ist. Schon eine für die Verfassungsmäßigkeit des Abzugsverbots abgegebene Stimme mehr, und die Vorlage wäre zurückgewiesen worden. Es ist daher reichlich optimistisch und auch etwas voreilig, wenn der Bund der Steuerzahler in den Medien verkündet, aus dieser Entscheidung könne auch etwas für die völlig anders gelagerte Frage der Verfassungsmäßigkeit des Solidaritätszuschlags abzuleiten sein.

In der verhältnismäßig kurzen Entscheidung legt das BVerfG zunächst die Rechtsentwicklung der abzugsbeschränkenden Norm des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG dar, die es in der Fassung mit einem Höchstbetrag von 2.400 DM für die Fälle der überwiegenden erwerbsbedingten Nutzung und des fehlenden anderen Arbeitsplatzes für verfassungsgemäß hielt (BVerfG, Urteil v. 7. 12. 1999 - 2 BvR 301/98, BVerfGE 101 S. 297). Diese Entscheidung hat den Gesetzgeber offenbar ermutigt, auch diese Tatbestände zu streichen und nur den Abzug der Aufwendungen zuzulassen, wenn das häusliche Arbeitszimmer als Mittelpunkt der betrieblichen und beruflichen Betätigung genutzt wurde. Damit aber hatte der Steuergesetzgeber offenbar den Bogen überspannt. Im Streit war nur die Variante des Abzugsverbots, bei der kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Das BVerfG hat den Gegenstand der Vorlage allerdings erweitert und auch die zweite Variante der überwiegenden erwerbsbedingten Nutzung des Arbeitszimmers in die verfassungsrechtliche Prüfung einbezogen. Dieses Abzugsverbot hält das BVerfG nicht für gleichheitswidrig, weil der Ausschluss dieser Fallgruppe bei einer typisierenden Betrachtung vertretbar sei; der Umfang der Nutzung des Arbeitszimmers sei allenfalls ein schwaches Indiz für dessen Notwendigkeit, soweit dem Steuerpflichtigen von seinem Arbeitgeber ein weiterer Arbeitsplatz zur Verfügung gestellt wird. Auch fehle es an leicht nachprüfbaren objektiven Anhaltspunkten für die Kontrolle der Angaben des Steuerpflichtigen zum Umfang der zeitlichen Nutzung des Arbeitszimmers. Damit ist der Regelungsauftrag für den Gesetzgeber klar umrissen und dies war sicherlich auch der offenkundige Zweck der Erweiterung des Gegenstands der Vorlage.

Ob damit schon der im Schrifttum erörterten verfassungskonformen Neuinterpretation des „Mittelpunktbegriffs“ der Boden entzogen ist (s. nur Drenseck, DStR 2009 S. 1877), bleibt abzuwarten. Jedenfalls würde eine einkunftsbezogene Betrachtung der Nutzung des Arbeitszimmers bei fehlendem anderem Arbeitsplatz einen Abzug nicht deshalb ausschließen, weil es insoweit an leicht nachprüfbaren objektiven Anhaltspunkten für die Kontrolle fehlte.