

Steuerwissenschaftliche Schriften

80

Samuel Goldmann

# Das Homeoffice im Steuerrecht



**Nomos**



**Steuerwissenschaftliche Schriften**

**Herausgegeben von**

**Prof. Dr. Dr. Lars P. Feld, Walter Eucken Institut, Freiburg i. Br.  
Prof. Dr. Ekkehart Reimer, Universität Heidelberg  
Prof. Dr. Christian Waldhoff, Humboldt-Universität zu Berlin**

**Band 80**

Samuel Goldmann

# Das Homeoffice im Steuerrecht



**Nomos**





Onlineversion  
Nomos eLibrary

**Die Deutsche Nationalbibliothek** verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Zugl.: HU Berlin, Diss., 2022

ISBN 978-3-8487-7468-5 (Print)

ISBN 978-3-7489-3255-0 (ePDF)

1. Auflage 2022

© Nomos Verlagsgesellschaft, Baden-Baden 2022. Gesamtverantwortung für Druck und Herstellung bei der Nomos Verlagsgesellschaft mbH & Co. KG. Alle Rechte, auch die des Nachdrucks von Auszügen, der fotomechanischen Wiedergabe und der Übersetzung, vorbehalten. Gedruckt auf alterungsbeständigem Papier.

*MEINER FAMILIE*



## Vorwort

Das Homeoffice ist ein Phänomen der modernen Arbeitswelt. Vor diesem Hintergrund behandelt die vorliegende Arbeit die Implikationen des häuslichen Arbeitens im nationalen und internationalen Steuerrecht. In die Untersuchung miteinbezogen werden die besonderen Umstände der Corona-Pandemie.

Die Arbeit wurde im Wintersemester 2021/2022 von der Juristischen Fakultät der Humboldt-Universität zu Berlin als Dissertation angenommen. Mein besonderer Dank gilt zunächst meinem Doktorvater, Herrn Professor Dr. Christian Waldhoff, für seine hervorragende Unterstützung und sein persönliches Engagement bei der Betreuung dieser Arbeit. Ebenfalls herzlich bedanken möchte ich mich bei Herrn Professor Dr. Thomas Stapperfend für die freundliche Übernahme des Zweitgutachtens.

Mein größter Dank gilt meiner Familie, die mich auf meinem bisherigen Lebensweg vorbehaltlos unterstützt und gefördert hat. Der stete Rückhalt und Zuspruch meiner Eltern Jutta und Klaus Goldmann sowie meiner beiden Geschwister Afra und Korbinian Goldmann haben im wesentlichen Maße zum Gelingen der Arbeit beigetragen. Ihnen widme ich diese Arbeit.

Berlin, im März 2022

Samuel Goldmann





## Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	13
A. Einführung	17
I. Problemaufriss	20
II. Forschungsfrage	22
III. Stand der Forschung	23
IV. Gang der Untersuchung	25
B. Inter- und intradisziplinäre Perspektiven auf das Homeoffice	26
I. Historische Perspektive	30
II. Psychologische Perspektive	35
III. Soziologische Perspektive	38
IV. Betriebswirtschaftliche Perspektive	40
V. Arbeitsrechtliche Perspektive	42
VI. Datenschutzrechtliche Perspektive	47
VII. Zusammenfassung	48
C. Aufwendungen für das Homeoffice in der Systematik des Einkommensteuergesetzes – Ein Problemüberblick	50
I. Spannungsverhältnis zwischen §§ 4 Abs. 4, 9 Abs. 1 EStG und § 12 Nr. 1 EStG	55
II. Regelung in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG als Lösungsversuch des Gesetzgebers	64
D. Entwicklung der steuerlichen Behandlung des Arbeitens von zu Hause	68
I. Rechtliche Ausgangssituation	69
II. Jahressteuergesetz 1996	70
III. Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts 1999	71
IV. Steueränderungsgesetz 2007	74
V. Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts 2010	74
VI. Jahressteuergesetz 2010	85
VII. Jahressteuergesetz 2020	86

*Inhaltsverzeichnis*

E. Häusliches Arbeitszimmer	88
I. Definition	88
II. Problem mit der Bestimmtheit	89
III. Typusbegriff	92
IV. Erfordernis räumlicher Trennung	95
V. Einbindung in die häusliche Sphäre	97
VI. Funktion und Ausstattung des Arbeitszimmers	109
VII. Abgrenzungserfordernisse	111
VIII. Gemischte Nutzung des Arbeitszimmers	116
1. Gemischt veranlasste Aufwendungen	117
2. Entscheidung des Bundesfinanzhofs zu gemischt genutzten Arbeitszimmern 2015	121
IX. Mögliche Auswirkungen der Corona-Pandemie auf die Auslegung des Typusbegriffs des häuslichen Arbeitszimmers	141
F. Homeoffice in der Systematik des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG	146
I. Arbeitszimmerregelung in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 1 bis 3 EStG	147
1. Abzugsverbot als Grundsatz	147
2. Ausnahmen des Abzugsverbots	148
a) Fehlen eines anderen Arbeitsplatzes	148
b) Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung	169
II. Homeoffice-Pauschale in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 4 EStG	176
1. Regelungsgehalt und Systematik des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 4 EStG	178
a) Tatbestand der Regelung	179
aa) Kein häusliches Arbeitszimmer	179
bb) Wahlrecht zwischen Homeoffice-Pauschale und häuslichem Arbeitszimmer	190
cc) Kein Aufsuchen einer außerhäuslichen Betätigungsstätte	191
dd) Ausschließliche Ausübung der Tätigkeit in der häuslichen Wohnung	194
b) Systematisches Verhältnis zu weiteren steuerlichen Normen	205
c) Erfasste Aufwendungen	215

2. Verfassungsrechtliche Analyse	224
III. Bewertung und Lösungsvorschlag	231
1. Kritik	231
2. Reformoptionen	238
G. Grenzüberschreitendes Homeoffice	251
I. Besteuerung der Arbeitnehmer	252
1. International-steuerlicher Ausgangspunkt im nationalen Recht	252
2. Einfluss des Abkommensrechts	259
a) Systematik des Art. 15 DBA-D/A	260
b) Homeoffice im Lichte der Grenzgängerregelung	262
c) Konsultationsvereinbarungen anlässlich der Corona-Pandemie	266
3. Besonderheiten der Steuererhebung	269
II. Besteuerung der Arbeitgeber	272
1. Nationales Recht	273
a) International-steuerlicher Ausgangspunkt	273
b) Begriff der Betriebsstätte in Deutschland	275
c) Begriff der Betriebsstätte in Österreich	279
2. Abkommensrecht	280
a) Betriebsstätte	280
b) Auslegung des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Deutschland und Österreich	285
c) Auswirkungen der Corona-Pandemie	288
d) Zuordnung der Unternehmensgewinne nach Art. 7 DBA-D/A	291
e) Weitere Formen der Betriebsstätte	293
f) Folgen des Homeoffice für den Ansässigkeitsstatus eines Unternehmens	299
III. Zusammenfassung	303
H. Zusammenfassung und Ausblick	306
Literaturverzeichnis	311



## Abkürzungsverzeichnis

A.A.	Andere Ansicht
Abs.	Absatz
AfA	Absetzung für Absetzung
AktStR	Aktuelles Steuerrecht (Zeitschrift)
Anm.	Anmerkung
AO	Abgabenordnung
ArbRAktuell	Arbeitsrecht Aktuell (Zeitschrift)
ArbSchG	Arbeitsschutzgesetz
ArbStättVO	Arbeitsstättenverordnung
Art.	Artikel
AuA	Arbeit und Arbeitsrecht (Zeitschrift)
BAO	Bundesabgabenordnung (Österreich)
BB	Betriebs-Berater (Zeitschrift)
BC	Zeitschrift für Bilanzierung, Rechnungswesen und Controlling (Zeitschrift)
BePr	Betriebliche Prävention (Zeitschrift)
Beih.	Beihefter
BFH	Bundesfinanzhof
BFHE	Sammlung der Entscheidungen des Bundesfinanzhofs
BFH/NV	Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des Bundesfinanzhofes
BFH/PR	Entscheidungen des Bundesfinanzhofs für die Praxis der Steuerberatung (Zeitschrift)
BGBI	Bundesgesetzblatt
BGH	Bundesgerichtshof
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BStBl	Bundessteuerblatt
BT-Drucks.	Bundestags-Drucksage
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
BVerfGE	Amtliche Sammlung von Entscheidungen des BVerfG
bzgl.	bezüglich
DB	Der Betrieb (Zeitschrift)

*Abkürzungsverzeichnis*

DBA	Doppelbesteuerungsabkommen
DBA-D/A	Abkommen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Österreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen
DS	Der Sachverständige (Zeitschrift)
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
DStZ	Deutsche Steuer-Zeitschrift (Zeitschrift)
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte (Zeitschrift)
EL	Ergänzungslieferung
EStB	Der Ertrag-Steuerberater (Zeitschrift)
EStG	Einkommensteuergesetz
etc.	et cetera
EuGH	Europäischer Gerichtshof
f.	folgende
ff.	fortfolgende
FG	Finanzgericht
Fn.	Fußnote
FR	Finanz-Rundschau (Zeitschrift)
FS	Festschrift
GesR	GesundheitsRecht (Zeitschrift)
GG	Grundgesetz
GrS	Großer Senat
HFR	Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung (Zeitschrift)
Hrsg.	Herausgeber
Hs.	Halbsatz
i.S.d.	im Sinne des
ISR	Internationale Steuer-Rundschau (Zeitschrift)
IStR	Internationales Steuerrecht (Zeitschrift)
i.V.m.	in Verbindung mit
IWB	Internationale Wirtschafts-Briefe (Zeitschrift)
JA	Juristische Arbeitsblätter (Zeitschrift)
jM	juris – Die Monatszeitschrift (Zeitschrift)
JStG	Jahressteuergesetz
jurisPR-SteuerR	juris PraxisReport Steuerrecht (Zeitschrift)
JuS	Juristische Schulung (Zeitschrift)

KStG	Körperschaftsteuergesetz
MBP	Mandat im Blickpunkt (Zeitschrift)
m.w.N.	mit weiteren Nachweisen
NJW	Neue Juristische Wochenschrift (Zeitschrift)
NotBZ	Zeitschrift für die notarielle Beratungs- und Beurkundungspraxis (Zeitschrift)
Nr.	Nummer(n)
NWB	Neue Wirtschafts-Briefe (Zeitschrift)
NZA	Neue Zeitschrift für Arbeitsrecht (Zeitschrift)
öBGBI	Bundesgesetzblatt (Österreich)
öEStR	Einkommensteuerrichtlinien (Österreich)
OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development
OECD-MA	Musterabkommen der OECD
öEStG	Einkommensteuergesetz Österreich
OFD	Oberfinanzdirektion
öKStG	Körperschaftsteuergesetz (Österreich)
PFB	Praxis Freiberufler-Beratung (Zeitschrift)
RdA	Recht der Arbeit (Zeitschrift)
Rn.	Randnummer
S.	Seite
sog.	sogenannte/r/s
SPA	Schnellinformation für Personalmanagement und Arbeitsrecht (Zeitschrift)
SSP	Steuern sparen professionell (Zeitschrift)
StÄndG	Steueränderungsgesetz
Stbg.	Die Steuerberatung (Zeitschrift)
StEuglG	Steuer-Euroglättungsgesetz
SteuK	Steuerrecht kurzgefaßt (Zeitschrift)
StuB	Unternehmensteuern und Bilanzen (Zeitschrift)
StuW	Steuer und Wirtschaft (Zeitschrift)
SWI	Steuer und Wirtschaft International (Zeitschrift)
Tz.	Textziffer(n)
UStB	Umsatz-Steuerberater (Zeitschrift)
vgl.	vergleiche
VIA	Verbraucherinsolvenz aktuell (Zeitschrift)

*Abkürzungsverzeichnis*

VW	Versicherungswirtschaft (Zeitschrift)
WiWo.	WirtschaftsWoche (Zeitschrift)
WSI	Wirtschafts- und Sozialwissenschaftliches Institut
WVK	Wiener Übereinkommen über das Recht der Verträge
ZAT	Zeitschrift für Arbeitsrecht und Tarifpolitik (Zeitschrift)
ZD	Zeitschrift für Datenschutz (Zeitschrift)
ZfA	Zeitschrift für Arbeitsrecht (Zeitschrift)
ZSR	Zeitschrift für schweizerisches Recht (Zeitschrift)