

NEUE STEUERBEGÜNSTIGUNGEN FÜR DAS ARBEITEN IM HOMEOFFICE



ANDREAS MITTERLEHNER, MSC, LLB

StB, Partner ICON Wirtschaftstreuhand GmbH

KATHARINA HUBER, MA

Berufsanwältin ICON Wirtschaftstreuhand GmbH

NAHM DAS ARBEITEN VON „ZUHAUSE“ DURCH DIE DIGITALISIERUNG UND NEUE ARBEITSFORMEN BEREITS IN DEN LETZTEN JAHREN STETIG ZU, SO HAT ES DURCH DIE GEGENWÄRTIGE COVID-19-PANDEMIE EINE NEUE DIMENSION ERFAHREN UND IST SEIT DEM VORJAHR AUCH FÜR VIELE ZUR TÄGLICHEN REALITÄT GEWORDEN. AUF DIESE AKTUELLEN ENTWICKLUNGEN HAT NUNMEHR AUCH DER GESETZGEBER REAGIERT UND EIN UMFASSENDES „HOMEOFFICE-MASSNAHMENPAKET“ GESCHNÜRT. DIESES PAKET BEINHÄLT NEBEN ARBEITS- UND SOZIALVERSICHERUNGSRECHTLICHEN REGELUNGEN AUCH NEUE STEUERRECHTLICHE REGELUNGEN FÜR DAS ARBEITEN IM HOMEOFFICE.

Der Gesetzwerdungsprozess für die geplanten arbeits- und sozialversicherungsrechtlichen Begleitmaßnahmen zum „Homeoffice“ scheint sich noch etwas in die Länge ziehen. Die neuen steuerlichen Regelungen wurden indes „2. COVID-19-Steuermaßnahmengesetz“ verpackt, welches bereits am 24.2.2021 vom Nationalrat beschlossen und zwischenzeitlich auch im Bundesgesetzblatt veröffentlicht wurde.¹

1. HOMEOFFICE-MASSNAHMENPAKET

Das (arbeitsrechtliche) Homeoffice-Maßnahmenpaket 2021 wird erstmals auch eine gesetzliche Definition für den Begriff „Homeoffice“ schaffen*. Nach dem neuen § 2h Abs. 1 AVRAG² umfasst „Homeoffice“ die (regelmäßige) Erbringung von Arbeitsleistungen in der Wohnung durch den Arbeitnehmer. Im Unterschied zur „regulären“ Arbeit im Betrieb des Arbeitgebers wird die Homeoffice-Arbeit daher außerhalb der Betriebsräumlichkeiten des Arbeitgebers erbracht. Aber Achtung: § 2h Abs. 1 AVRAG spricht beim Homeoffice-Arbeitsort von Arbeitsleistungen „in der Wohnung“. Dies umfasst nach den Erläuterungen zwar auch eine Wohnung an einem Nebenwohnsitz oder die Wohnung eines nahen Angehörigen oder Lebensgefährten.³ Nach derzeitiger Auslegung würde dies jedoch heißen, dass die Arbeit an anderen Orten, etwa in Parks oder Restaurants/Cafés, nicht unter „Homeoffice“ iSd AVRAG fallen.⁴ Demnach würde auch das Arbeiten am Urlaubsort (z.B. Hotelzimmer) nicht darunterfallen und damit eventuell steuerlich (gewünschte) Folgen in diesen

Fällen nicht auslösen.⁵ Wie und ob Arbeitgeber dies in Zeiten von Remote Working überprüfen können/müssen ist unklar. Als anzuerkennende Homeoffice-Tage gelten Tage, an denen die berufliche Tätigkeit – aufgrund einer entsprechenden (schriftlichen) Vereinbarung – ausschließlich in der Wohnung ausgeübt wird. Wird ein Arbeitstag hingegen nur teilweise bzw. stundenweise im Homeoffice verbracht (z.B. aufgrund einer Dienstreise), liegt kein „Homeoffice-Tag“ im steuerlichen Sinne vor.⁶

Das steuerliche Homeoffice-Paket bringt im Bereich der Einkommensteuer eine Abzugsfähigkeit bzw. Nichtsteuerbarkeit bestimmter Beträge im Ausmaß von bis zu 600 EUR pro Jahr. Die neuen Bestimmungen im EStG treten teilweise mit Rückwirkung für 2020 in Kraft, sind allerdings – vorerst – nur bis 2023 befristet.⁷ Im Detail stehen künftig folgende Steuerbegünstigungen iZm „Homeoffice“ zur Verfügung:

A) HOMEOFFICE-PAUSCHALE

Leistet der Arbeitgeber für Tätigkeiten im Homeoffice eine Abgeltung für Mehrkosten an Arbeitnehmer, so gehört eine solche Pauschalabgeltung im Ausmaß von bis zu drei EUR pro „Homeoffice-Tag“ nach § 29 Z 9 lit a EStG nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (nicht steuerbares „Homeoffice-Pauschale“). Das neue Homeoffice-Pauschale steht jedoch für höchstens 100 Tage in einem Kalenderjahr zu und beträgt somit max. 300 EUR pa. Ein darüber hinausgehender Betrag stellt hingegen grundsätzlich steuerpflichtig-

tige Einkünfte nach § 25 EStG des Arbeitnehmers dar. Dies gilt auch für den Fall, dass mehrere Arbeitgeber Homeoffice-Pauschalien iHv insgesamt mehr als 300 EUR/pa an einen Arbeitnehmer auszahlen. Der diesfalls übersteigende Teil und somit steuerpflichtige Arbeitslohn ist im Wege der Veranlagung zu erfassen. Wird das Homeoffice-Pauschale jedoch nicht oder nicht voll bis zum o.a. Höchstbetrag von drei EUR pro Homeoffice-Tag durch Arbeitgeberzahlungen ausgeschöpft, so kann der Arbeitnehmer nach § 16 Abs. 1 Z 7a lit b EStG die Differenz als Werbungskosten geltend machen (sog „Differenzwerbungskosten“). Gewährt der Arbeitgeber überhaupt kein Homeoffice-Pauschale, kann der Arbeitnehmer somit den Gesamtbetrag bis zum obigen Höchstbetrag als Werbungskosten absetzen, sofern er eine entsprechende Anzahl von Arbeitstagen im Homeoffice verbringt. Zu beachten ist insbesondere, dass ein solches Homeoffice-Pauschale erst ab 2021 nicht steuerpflichtig ist. Wurde daher vom Arbeitgeber etwa bereits im Jahr 2020 ein „Zuschuss“ für Homeoffice o.ä. geleistet, wäre dies noch Teil der steuerpflichtigen Einkünfte des Arbeitnehmers gewesen.⁸

B) ERGONOMISCHES MOBILIAR

Bislang waren Ausgaben eines Arbeitnehmers für Einrichtungsgegenstände in einem Homeoffice nur dann als Werbungskosten steuerlich abzugsfähig, wenn ein steuerlich anerkanntes „Arbeitszimmer“ nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit d EStG vorliegt. Nunmehr können gemäß § 16 Abs. 1 Z 7a lit a EStG auch bei Nichtvorliegen der relativ strengen Voraussetzungen für ein steuerliches Arbeitszimmer die Ausgaben für „ergonomisch geeignetes Mobiliar“ eines in der Wohnung eingerichteten Arbeitsplatzes als Werbungskosten geltend gemacht werden. Als ergonomisches Mobiliar sind „insbesondere“ Schreibtische, Drehstühle für Schreibtische und Beleuchtungskörper für Schreibtische erfasst,⁹ sofern sie durch den Arbeitnehmer am Arbeitsplatz in seiner Wohnung verwendet werden. Die Ausgaben für ergonomisches Mobiliar können bis zu 300 EUR pro Kalenderjahr als Werbungskosten iSd § 16 Abs. 1 Z 7a lit a EStG geltend gemacht werden. Damit die Ausgaben für ergonomisch geeignetes Mobiliar als Werbungskosten absetzbar sind, muss der Arbeitnehmer jedoch an zumindest 26 Tagen im Jahr (nachweislich?)¹⁰ im Homeoffice seiner Wohnung arbeiten. Als anzuerkennende Homeoffice-Tage sollen dabei nur ganze Arbeitstage gelten. Wird ein Arbeitstag hingegen nur teilweise bzw. stundenweise im Homeoffice verbracht, liegt kein „Homeoffice-Tag“ im steuerlichen Sinne vor.¹¹

Wird in einem Jahr der für ergonomisch geeignetes Mobiliar mögliche Höchstbetrag von 300 EUR überschritten, kann der Überschreibungsbetrag in den Folgejahren – bis zum Kalenderjahr 2023 – jeweils bis zum Jahreshöchstbetrag als Werbungskosten geltend gemacht werden. Nach § 124b Z 374 EStG ist die steuerliche Geltendmachung von derartigen Werbungskosten bis zum halben Höchstbetrag von 150 EUR – bei erfolgter Verausgabung – auch bereits für das Jahr 2020¹² möglich, diesfalls wird jedoch der Höchstbetrag für 2021 iHv 300 EUR um den Betrag für das Jahr 2020 vermindert.

C) DIGITALE ARBEITSMITTEL

Schließlich wurde in § 26 Z 9 EStG auch ergänzt bzw. klargestellt¹³, dass der Wert von „digitalen Arbeitsmitteln“¹⁴ (z.B. Computer), die der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer für seine berufliche Tätigkeit

unentgeltlich überlässt, nicht zu den steuerbaren Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit gehört und demgemäß hierfür auch kein Sachbezug o.ä. anzusetzen ist.

2. WELCHER HANDLUNGSBEDARF BESTEHT FÜR UNTERNEHMEN?

Durch die Neuerungen in Zusammenhang mit Homeoffice-Tätigkeiten besteht für Unternehmen ein entsprechender Handlungsbedarf, wobei insbesondere die folgenden Punkte zu beachten sind:

A) HOMEOFFICE-VEREINBARUNG

Wichtig ist, dass für Tätigkeiten im Homeoffice aus arbeitsrechtlicher Sicht ein Einvernehmen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer herzustellen ist und es nach § 2h Abs. 2 AVRAG hierfür einer entsprechenden vertraglichen Vereinbarung bedarf.* Dies kann sowohl auf kollektivvertraglicher Basis als auch mittels Betriebsvereinbarung oder auch durch individuelle Vereinbarung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer erfolgen. Eine derartige Vereinbarung empfiehlt sich aus Unternehmenssicht insbesondere auch deshalb, um die zeitlichen und inhaltlichen Rahmenbedingungen für Tätigkeiten im „Homeoffice“ für beide Seiten klar und eindeutig festzulegen. Neben arbeitsrechtlichen Überlegungen ist eine diesbezügliche Vereinbarung auch für steuerliche Zwecke geboten.

B) DIGITALE ARBEITSMITTEL

Der Arbeitgeber soll künftig aus arbeitsrechtlicher Sicht grundsätzlich zur Bereitstellung der für die Tätigkeit benötigten Arbeitsmittel verpflichtet und hat dem Arbeitnehmer somit auch die notwendigen „digitalen“ Arbeitsmittel zur Verfügung zu stellen. Unter „digitalen Arbeitsmitteln“ werden nach den Erläuterungen die IT-Hardware und die Datenverbindung verstanden. Werden diese Arbeitsmittel hingegen nicht zur Verfügung gestellt, so ist arbeitgeberseitig ein „angemessener Kostenersatz“ zu leisten (der im Rahmen des o.a. „Homeoffice-Pauschale“ nicht steuerbar ist).

C) DOKUMENTATIONSPFLICHTEN

Der Arbeitgeber muss die Anzahl der (steuerrelevanten) „Homeoffice-Tage“ am Lohnkonto des Arbeitnehmers erfassen.¹⁵ Außerdem ist die Höhe des unversteuert ausbezahlten „Homeoffice-Pauschale“ am Lohnzettel (L16) auszuweisen. Diese Dokumentationspflichten gelten grundsätzlich ab dem Jahr 2021¹⁶. Wurden (wie vermutlich sehr häufig) im Unternehmen bisher noch keine Aufzeichnungen über Homeoffice-Tage geführt, ist es vertretbar, die Homeoffice-Tage für das erste Halbjahr auf Basis (plausibler) Schätzungen zu ermitteln.¹⁷

3. WAS MÜSSEN ARBEITNEHMER IN DER VERANLAGUNG 2020 BEACHTEN?

Durch die Corona-Pandemie bzw. das o.a. „Homeoffice-Paket“ sind für Arbeitnehmer bei der ESt- bzw. Arbeitnehmerveranlagung ab 2020 iVm Homeoffice insbesondere folgende Themen zu beachten:

A) HOMEOFFICE-PRÄMIEN 2020

Die Nichtsteuerbarkeit des o.a. Homeoffice-Pauschale ist erst für Homeoffice-Tage ab 1.1.2021 möglich und derzeit bis 2023 befristet. Wurden vom Arbeitgeber hingegen bereits im Jahr 2020 Prämien oder Zuschüsse für Homeoffice-Tätigkeiten gezahlt, sind diese grundsätzlich steuerpflichtig.¹⁸

B) ANSCHAFFUNG VON BÜROAUSSTATTUNG

Wurden bereits im Jahr 2020 ergonomische Büromöbel (insb. Schreibtisch, Drehstuhl, Beleuchtung) angeschafft und in diesem Jahr auch zumindest 26 Homeoffice-Tage absolviert, so können schon für 2020 diesbezügliche Werbungskosten geltend gemacht werden. Die Rechnungen für die Anschaffungen müssen auf Verlangen der Finanzverwaltung vorgelegt werden können. Im Unterschied zur Veranlagung 2021 gilt jedoch für 2020 nur der halbe Höchstbetrag von 150 EUR. Zu beachten ist weiters, dass bei einer Geltungsmachung von Werbungskosten für 2020 der grundsätzliche Höchstbetrag für 2021 von 300 EUR um die diesbezüglichen Werbungskosten für 2020 vermindert wird, so dass für die beiden Jahre nur insgesamt ein Höchstbetrag von 300 EUR geltend gemacht werden kann¹⁹. Sollte das Jahr 2020 bereits rechtskräftig veranlagt sein, so stellt die Beantragung von Werbungskosten iSd § 16 Abs. 1 Z 7a lit a EStG ein rückwirkendes Ereignis nach § 295a BAO dar, womit im Falle der Arbeitnehmerveranlagung bis zum Ende der fünfjährigen Frist die Möglichkeit besteht, einen neuen Bescheid zu erwirken. Liegt hingegen ein steuerlich anerkanntes „Arbeitszimmer“ iSd § 20 Abs. 1 Z 2 lit d EStG als Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit vor,²⁰ können die Werbungskosten für ergonomische Büromöbel nicht gesondert nach § 16 Abs. 1 Z 7a lit a EStG bzw. ab der Veranlagung 2021 auch kein Homeoffice-Pauschale nach § 16 Abs. 1 Z 7a lit b EStG geltend gemacht werden. Diesfalls sind die anteiligen Ausgaben für das Arbeitszimmer (Einrichtungs- und anteilige Betriebskosten) ja ohnedies schon als Werbungskosten berücksichtigt.

C) STEUERLICHE GELTENDMACHUNG VON „PRIVATLAPTOPS“

Vom Arbeitnehmer selbst getragene Aufwendungen für Arbeitsmittel wie Privat-Laptops und Zubehör (z.B.: Drucker, Bildschirm) sind Werbungskosten iSd § 16 EStG, soweit eine berufliche Verwendung vorliegt. Steht der Computer in der Wohnung, ist das Ausmaß der beruflichen Nutzung vom Steuerpflichtigen ggf. nachzuweisen bzw. zumindest glaubhaft zu machen. Ohne besonderen Nachweis wird idR ein Privatanteil von 40% angenommen.²¹ Die Anschaffungskosten eines Laptops könnten daher idR nur im Ausmaß von 60% über die Absetzung für Abnutzung, auf Basis einer idR zumindest dreijährigen Nutzungsdauer, geltend gemacht werden. Anschaffungen unter 800 EUR können nach § 13 EStG als geringwertige Wirtschaftsgüter (nach Abzug eines Privatanteils) sofort bzw. in voller Höhe steuerlich abgeschrieben werden. Dabei ist ab der Veranlagung 2021 zu beachten, dass Ausgaben für vom Arbeitnehmer selbst angeschaffte digitale Arbeitsmittel um ein hierfür erhaltenes Homeoffice-Pauschale bzw. diesbezügliche Differenzwerbungskosten zu kürzen sind.

D) „HOMESCHOOLING“ STEUERLICH NICHT ABSETZBAR

Die Corona-Krise hat mit den Lockdowns insbesondere auch längerfristige bzw. wiederkehrende „Homeschooling-Phasen“ mit sich gebracht. Aufwendungen für „Homeschooling“ (z.B. Laptop oder Tablet, das von einem Kind für die Schule verwendet wird) können in den Steuererklärungen der Eltern jedoch nicht geltend gemacht werden, zumal es sich hierbei um sog. Kosten der „privaten Lebensführung“ handelt. Wird hingegen z.B. ein Laptop auch von den Eltern für berufliche Zwecke verwendet, ist ggf. eine (anteilige) steuerliche Berücksichtigung als Werbungskosten iSd § 16 EStG möglich (siehe oben).

4. CONCLUSIO

Mit dem „Homeoffice-Maßnahmenpaket 2021“ wird nunmehr auch in den davon betroffenen verschiedenen Rechtsbereichen den technischen und organisatorischen Veränderungen der Arbeitswelt Rechnung getragen. Die diesbezüglichen steuerlichen Regelungen finden sich im „2. COVID-19-Steuermaßnahmengesetz“, welches für Arbeitnehmer einkommensteuerliche Begünstigungen von bis zu 600 EUR pro Jahr vorsieht. Die neuen Regelungen schaffen jedoch auch neuen Verwaltungsaufwand für Arbeitgeber. Leider gelten die neuen Steuervorschriften vorerst nur bis einschließlich 2023. Aufgrund der rasanten Veränderung der Arbeitswelt und dem Umstand, dass eine (dauernde) physische Präsenz im Unternehmen des Arbeitgebers oftmals nicht mehr erforderlich ist, bleibt zu wünschen, dass der Gesetzgeber diesen Entwicklungen auch über das Jahr 2023 hinaus Rechnung tragen und auch für die Zeit nach der Homeoffice-intensiven COVID-19-Pandemie sowohl für Arbeitgeber als auch für Arbeitnehmer ein auch steuerlich nachhaltig attraktives Umfeld für mobiles Arbeiten schaffen wird. ■

- * Die weitere Gesetzwerdung bleibt abzuwarten.
- 1 BGBl I 2021/52.
- 2 Im Ministerialentwurf war die Regelung zum „Homeoffice“ noch in § 18c AVRAG vorgesehen
- 3 Erläuterungen zum ME Homeoffice Maßnahmenpaket 2021, 94/ME 27. GP. Demgegenüber spricht § 1 Abs. 1 Z 17 Lohnkontenverordnung im Unterschied zur gesetzlichen Bestimmung des § 2h Abs. 1 AVRAG, von Arbeitsleistung für den Arbeitgeber in „seiner“ Wohnung.
- 4 Vgl. BMF - Häufig gestellte Fragen zum Homeoffice-Pauschale, abrufbar unter <https://www.bmf.gv.at/public/top-themen/home-office-pauschale.html> (Zugriff am 29.3.2021).
- 5 Aufgrund der hohen Mobilität und steigenden Möglichkeiten des Remote Working, wäre eine Anknüpfung von Homeoffice-Tagen unabhängig von einer „Wohnung“ wünschenswert gewesen. So hätte es auch ausreichen sollen, wenn der Arbeitnehmer in Räumlichkeiten arbeitet, die nicht vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt werden und für die der Arbeitnehmer für die Infrastruktur zur Erbringung der Arbeitsleistung sorgt.
- 6 Erläuterungen zum ME Homeoffice Maßnahmenpaket 2021, 94/ME 27. GP.
- 7 Die Regelungen treten nach § 124b Z 375 EStG mit 1.1.2024 außer Kraft. Grund dafür soll die geplante Evaluierung sein.
- 8 Beachte aber die Möglichkeit der „Corona Prämie“ die nach § 124b Z 350 lit a EStG aufgrund der COVID-19-Krise im Kalenderjahr 2020 steuer- und sozialversicherungsfrei ausgezahlt werden konnte.
- 9 In den Erläuterungen zum Ministerialentwurf ist noch davon die Rede, dass dies eine taxative Aufzählung sei, im Laufe des weiteren Gesetzwerdungsprozesses wurde jedoch noch das Wort „insbesondere“ vor der Aufzählung eingefügt, was nahe legt, dass es sich nicht um eine abschließende Aufzählung von geförderten Wirtschaftsgütern handelt.
- 10 Wobei u.E. unklar ist, ob bzw. wie der Arbeitgeber das „ausschließliche“ Tätigwerden des Arbeitnehmers in der „Wohnung“ überprüfen kann/muss.
- 11 Erläuterungen zum ME Homeoffice Maßnahmenpaket 2021, 94/ME 27. GP.
- 12 Rückwirkendes Ereignis nach § 295a BAO.
- 13 So nämlich schon bisher zu „Mobiltelefon“ und „Notebook“: Rz 214 f LStR.
- 14 Die Erläuterungen sprechen dabei beispielsweise von Computer, Bildschirm, Tastatur, Drucker, Handy oder der erforderlichen Datenanbindung. Eine Definition bzw. Abgrenzung für „digitale Arbeitsmittel“ fehlt jedoch. Die Klarstellung wäre auch abseits der „digitalen“ Arbeitsmittel wünschenswert gewesen.
- 15 § 1 Abs. 1 Z 17 Lohnkontenverordnung.
- 16 Bietet ein Unternehmen keine Homeoffice-Möglichkeiten an (z.B. körpernahe Dienstleister wie Friseur), kann dieser Zusatzaufwand entfallen.
- 17 Vgl. BMF - Häufig gestellte Fragen zum Homeoffice-Pauschale, abrufbar unter <https://www.bmf.gv.at/public/top-themen/home-office-pauschale.html> (Zugriff am 29.3.2021).
- 18 Ausgenommen Zulagen und Bonuszahlungen gemäß § 124b Z 350 lit a EStG.
- 19 Vgl. § 16 Abs 1 Z 7a lit a iVm § 124b Z 374 EStG.
- 20 Siehe zum Arbeitszimmer: Mitterlehner, Homeoffice in Zeiten des Coronavirus, SWK 2020, 715; Moser, Steuerliche Implikationen von Homeoffice und Mobile Working, BFGjournal 2019, 93.
- 21 Rz 339 LStR.