

Finanzgericht Köln

IM NAMEN DES VOLKES

Urteil

§§ 4 Abs. 5 Nr. 6b; 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG

- 1. Wenn die betriebliche oder berufliche Nutzung des Arbeitszimmers mehr als 50 vom Hundert der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit beträgt oder wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, wird die Höhe der abziehbaren Aufwendungen auf 1.250 Euro begrenzt; die Beschränkung der Höhe nach gilt nicht, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet.**
- 2. Gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG ist - soweit ein betrieblicher PKW auch privat genutzt wird - der Nutzungswert mit 1 % des inländischen Bruttolistenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung anzusetzen. Eine abweichende Bewertung kommt in Betracht, soweit der Steuerpflichtige ein Fahrtenbuch führt. Voraussetzung ist jedoch, dass das betrieblich genutzte Fahrzeug überhaupt geeignet ist, privat genutzt zu werden.**
- 3. Allein schon in Ermangelung von ausreichenden Sitzplätzen kann ein Fahrzeug für den Steuerpflichtigen und seine Familie nicht brauchbar sein.**
- 4. Eine getroffene Vereinbarung der Parteien anlässlich der Besprechung kann mit einer beiderseitigen Bindungswirkung nur im Hinblick auf einen der Besteuerung zugrunde zu legenden Sachverhalt, nicht jedoch über Rechtsfragen geschlossen werden.**

FG Köln, Urteil vom 19. Mai 2011, Az. 10 K 4126/09

Tenor:

Die mit Bescheid vom 17.03.2008 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 18.11.2009 festgesetzte Einkommensteuer 2006 wird dahingehend geändert, dass 50 % der Kosten, die auf den Wohn-/Arbeitsraum entfallen, begrenzt auf 1.250,- €, als Betriebsausgaben berücksichtigt werden.

Eine Berücksichtigung einer privaten Nutzung des PKW VW-Transporter erfolgt nicht.

Im Übrigen wird die Klage abgewiesen.

Die Neuberechnung der Einkommensteuer 2006 wird dem Beklagten übertragen.

Die Kosten des Verfahrens tragen die Beteiligten zu je 1/2.

Das Urteil ist wegen der Kosten ohne Sicherheitsleistung vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe des Kostenerstattungsanspruchs der Klägerin abwenden, soweit nicht die Klägerin zu-vor Sicherheit in derselben Höhe leistet.

Die Revision wird zugelassen.

Entscheidungsgründe:

Die Klage ist teilweise begründet.

Soweit der angefochtene Verwaltungsakt die hälftigen Kosten für das im Erdgeschoss belegene Wohn-/Arbeitszimmer nicht als Betriebsausgaben berücksichtigt und eine private PKW-Nutzung des VW-Transporters steuerlich in Ansatz gebracht wird, ist der Kläger in seinen Rechten verletzt, vgl. § 100 Abs. 1 FGO.

1. § 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG in der für das Streitjahr maßgeblichen Fassung bestimmt, dass Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie die Kosten der Ausstattung nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig sind. Dies gilt nicht, wenn die betriebliche oder berufliche Nutzung des Arbeitszimmers mehr als 50 vom Hundert der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit beträgt oder wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. In diesen Fällen wird die Höhe der abziehbaren Aufwendungen auf 1.250 Euro begrenzt; die Beschränkung der Höhe nach gilt nicht, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet.

Das häusliche Arbeitszimmer eines Steuerpflichtigen, der seine berufliche und/oder betriebliche Tätigkeit teilweise in seinem Arbeitszimmer und teilweise außer Haus ausübt, ist "Mittelpunkt" i.S. von § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 b EStG, wenn der Steuerpflichtige im Arbeitszimmer diejenigen Handlungen vornimmt und Leistungen erbringt, die für den konkret ausgeübten Beruf wesentlich und prägend sind. Der "Mittelpunkt" bestimmt sich mit anderen Worten nach dem inhaltlichen (qualitativen) Schwerpunkt der betrieblichen und beruflichen Betätigung des Steuerpflichtigen. Wo er liegt, kann nur im Wege einer umfassenden Wertung der Gesamttätigkeit festgestellt werden. Im Rahmen dieser Wertung kommt dem zeitlichen (quantitativen) Umfang der Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers lediglich eine indizielle Bedeutung zu. Dabei kann das häusliche Arbeitszimmer selbst dann (noch) den Mittelpunkt einer beruflichen Betätigung bilden, wenn die außerhäuslichen Tätigkeiten überwiegen (Urteile des BFH vom 17.06.2004 IV R 33/02, BFH/NV 2005, 174; vom 13. November 2002 VI R 82/01, BFHE 201, 93, BStBl II 2004, 62, und VI R 104/01, BFHE 201, 100, BStBl II 2004, 65; vom 23. Januar 2003 IV R 71/00, BFHE 201, 269, BStBl II 2004, 43; vom 9. April 2003 X R 75/00, BFH/NV 2003, 917).

Der als Wohn/- und Arbeitszimmer genutzte Raum des Klägers ist nach diesen Grundsätzen unzweifelhaft in die häusliche Sphäre eingebunden.

Unstreitig wird dieser Raum sowohl zu betrieblichen als auch zu privaten Zwecken genutzt. Ein anderer Arbeitsplatz steht dem Kläger nicht zur Verfügung.

Zur Überzeugung des Senats stellt dieser Raum nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen Tätigkeit des Klägers dar. Unter qualitativen

Gesichtspunkten liegt der Schwerpunkt der Tätigkeit im Bereich der außerhäusigen B-Reparatur. Diese Außentätigkeit gibt der gewerblichen Tätigkeit des Klägers das Gepräge. Im Wesentlichen erledigt der Kläger im streitgegenständlichen Raum Verwaltungsarbeiten, so dass der Raum insoweit dem Typus eines häuslichen Büros entspricht. Dass hier auch gelegentlich Besprechungen stattfinden, steht dem nicht entgegen (vgl. insoweit BFH vom 23.09.1999 VI R 74/98, BFHE 189, 438 BStBl II 2000, 7).

Der Große Senat des BFH hat am 21.09.2009 (GrS 1/06, BFHE 227, 1, BStBl II 2010) in Bezug auf Reisekosten entschieden, dass die Vorschrift des § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG einer Aufteilung von gemischt veranlassten, aber anhand ihrer beruflichen und privaten Anteile trennbaren Reisekosten nicht entgegenstehe. § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG normiere danach kein allgemeines Aufteilungs- und Abzugsverbot. Beständen keine Zweifel daran, dass ein abgrenzbarer Teil von Aufwendungen beruflich veranlasst sei, bereite seine Quantifizierung aber Schwierigkeiten, so sei dieser Anteil unter Berücksichtigung aller maßgeblichen Umstände zu schätzen. Griffen jedoch die --für sich gesehen jeweils nicht unbedeutenden-- beruflichen und privaten Veranlassungsbeiträge (z.B. bei einer beruflich/privaten Doppelmotivation für eine Reise) so ineinander, dass eine Trennung nicht möglich sei, fehle es also an objektivierbaren Kriterien für eine Aufteilung, so komme ein Abzug der Aufwendungen insgesamt nicht in Betracht.

Mit Urteil vom 24.02.2011 (VI R 12/10, DB 2011, 1142) hat der VI. Senat des BFH in Bezug auf eine Sprachreise im Ausland entschieden, dass - soweit diese beruflich motiviert unternommen werde - eine Aufteilung in einen privaten und einen beruflichen Anteil im Hinblick auf die Kosten vorzunehmen sei, da nicht unberücksichtigt bleiben könne, dass bei einem Sprachkurs im Ausland auch touristische Gesichtspunkte eine Rolle spielen. Insoweit beständen keine Bedenken, von einer hälftigen Aufteilung sämtlicher mit der Reise verbundenen Kosten auszugehen, wenn kein anderer Aufteilungsmaßstab erkennbar sei.

In der Vergangenheit entsprach es der ständigen Rechtsprechung des BFH, dass Voraussetzung für den Abzug von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer gemäß § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b des Einkommensteuergesetzes ist, dass das Arbeitszimmer so gut wie ausschließlich beruflich genutzt wird (BFH-Urteil vom 29. November 2006 VI R 3/04, BFHE 216, 163, BStBl II 2007, 308; vom 13.11.2007 VI B 100/07, BFH/NV 2008, 219). Soweit eine nicht völlig untergeordnete private Mitbenutzung vorlag, wurde unter Berufung auf das damals aus § 12 Nr. 1 EStG abgeleiteten Aufteilungs- und Abzugsverbot eine Anerkennung von Betriebsausgaben für ein Arbeitszimmer versagt. Dies galt beispielsweise dann, wenn das Arbeitszimmer räumlich nicht ausreichend von anderen privat genutzten Bereichen getrennt war (BFH vom Urteil vom 6. Februar 1992 IV R 85/90, BFHE 167, 114 BStBl II 1992 und vom 6. Dezember 1991 VI R 101/87, BFHE 166, 285, BStBl II 1992, 304; Stahl/ Seifert in Korn/ Carle/ Stahl /Strahl, § 4 EStG, Rz. 1082).

Ob allerdings nach Aufgabe der Rechtsprechung zum Aufteilungs- und Abzugsverbot nach dem Beschluss des Großen Senats die Kosten für ein Arbeitszimmer aufzuteilen sind, wenn eine nicht völlig untergeordnete private Mitbenutzung vorliegt, ist - soweit ersichtlich - noch nicht höchstrichterlich entschieden. In der Literatur wird dies befürwortet (Wied in Blümich, § 4 EStG, Rz. 832, unter Hinweis auf die Entscheidung des Großen Senats).

Das FG Baden-Württemberg hat mit Urteil vom 02.02.2011 (7 K 2005/08, juris) entschieden, dass bei einer gemischten Nutzung eine Aufteilung nicht vorzunehmen sei, da Wohnraumkosten nach dem subjektiven Nettoprinzip über die steuerliche Freistellung des Existenzminimums steuerlich berücksichtigt würden und ansonsten eine steuerliche Doppelberücksichtigung eintreten könnte.

Der Senat geht - im Gegensatz zum FG Baden-Württemberg - davon aus, dass aus der Rechtsprechung des Großen Senats folgt, dass auch Bereich der Arbeitszimmer wegen der damit im Zusammenhang entstandenen Kosten eine Aufteilung in einen betrieblichen und einen privaten Anteil vorzunehmen ist, wenn die Privatnutzung nicht völlig untergeordnet ist.

Mit der Aufgabe der Rechtsprechung zum Aufteilungs- und Abzugsverbot - welcher der Senat sich anschließt - ist die Rechtfertigung dafür entfallen, die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer nur dann als Betriebsausgaben anzuerkennen, wenn dieses Zimmer nahezu ausschließlich betrieblich genutzt wird.

Der Umstand, dass das steuerliche Existenzminimum bereits zu einer Berücksichtigung von Wohnraumkosten führt, ändert nichts daran, dass Kosten für einen betrieblich genutzten Raum insoweit bei der Gewinnermittlung zu berücksichtigen sind. Lassen sich die insoweit entstandenen Kosten sachgerecht in einen privat und einen betrieblich veranlassten Anteil aufteilen, so sind auch nur die privat veranlassten Kosten durch die steuerliche Freistellung des Existenzminimums berücksichtigt. Der betrieblich veranlasste Anteil hingegen muss weiterhin den erzielten Gewinn mindern.

Der Senat geht darüber hinaus davon aus, dass aus dem Urteil des VI. Senats des BFH vom 24.02.2011 (VI R 12/10, DB 2011, 1142) folgt, dass - soweit ein anderer Aufteilungsmaßstab nicht ersichtlich ist - eine hälftige Aufteilung der Kosten steuerlich zulässig ist. Nach der Auffassung des Senats erscheint im zu entschiedenen Fall eine hälftige Aufteilung sachgerecht. Nach dem - im Anschluss an die mündliche Verhandlung unstreitigen - Vortrag des Klägers im Hinblick auf die konkrete Nutzung des Arbeitszimmers entspricht eine hälftige betriebliche Nutzung den tatsächlichen Gegebenheiten. Der Kläger räumte in der mündlichen Verhandlung selbst ein, dass der Raum auch privat genutzt wird und beantragte lediglich die hälftige Anerkennung der damit in Zusammenhang stehenden Kosten.

Ausgehend von den eingereichten Fotos sowie dem vorliegenden Grundriss des Hauses hat der Senat keinen Zweifel daran, dass der Kläger den großen Raum im Erdgeschoss nicht ausschließlich privat, sondern auch betrieblich nutzt. Dies ergibt sich bereits aus der Ausstattung des Raumes mit einem Schreibtisch sowie anderen Büromöbeln in der Ecke des Raumes. Dass an dem Esstisch bzw. der Couch dienstliche Besprechungen durchgeführt werden, wird auch vom Beklagten nicht bestritten.

Die Höhe der im Zusammenhang mit dem Arbeitszimmer entstandenen Kosten ist nicht streitig. Da nach Auffassung des Senats allerdings nur die Kosten für den als Arbeits- und Wohnzimmer genutzten Raum anzuerkennen sind, nicht jedoch für die übrigen Räume (siehe 4.), waren die geltend gemachten Kosten insoweit zu reduzieren. Der Senat geht insoweit aufgrund des in den Akten des Beklagten befindlichen Grundrisses davon aus, dass der als Arbeits- und Wohnzimmer genutzte Raum eine Größe von 54 qm hat. Laut Mietvertrag fielen für die gewerblich angemietete Fläche von 61 qm monatlich Miet- und Betriebskosten von insgesamt

553,82 € an. Anteilig entfallen von diesen Kosten auf das Wohn-/Arbeitszimmer somit Kosten i. H. v. 490,25 € im Monat. Für ein Jahr fielen insoweit zu 50 % grundsätzlich zu berücksichtigende Kosten in Höhe von 2.941,55 € an.

2. Eine steuerrechtliche Berücksichtigung einer privaten PKW-Nutzung nach der 1 %-Regel kommt im zu entscheidenden Fall nicht in Betracht, da nach den Feststellungen des Senats davon auszugehen ist, dass der vom Kläger betrieblich genutzte PKW für eine private Nutzung ungeeignet war.

Gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG ist - soweit ein betrieblicher PKW auch privat genutzt wird - der Nutzungswert mit 1 % des inländischen Bruttolistenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung anzusetzen. Eine abweichende Bewertung kommt in Betracht, soweit der Steuerpflichtige ein Fahrtenbuch führt. Voraussetzung ist jedoch, dass das betrieblich genutzte Fahrzeug überhaupt geeignet ist, privat genutzt zu werden (Kulosa in Schmidt, § 6, Rz. 512 m.w.N.).

Nach den insoweit nicht bestrittenen Ausführungen des Klägers handelte es sich bei dem betrieblich genutzten PKW um einen Transporter VW T4 mit zwei Sitzen. Die Fahrgastzelle war durch eine Metallwand von der fensterlosen Ladefläche abgetrennt. Auf der Ladefläche waren die Werkzeuge des Klägers untergebracht.

Nach Auffassung des Senats ist ein solches Fahrzeug nicht geeignet, um für Privatfahrten genutzt zu werden. Allein schon in Ermangelung von ausreichenden Sitzplätzen war das Fahrzeug für den Kläger und seine Familie nicht brauchbar. Darüber hinaus hält der Senat es auch nicht für plausibel, dass der Kläger regelmäßig die Ladefläche seines Transporters leer geräumt hat, um private Besorgungen durchzuführen. Es erscheint insoweit glaubhaft, dass private (Familien-)fahrten ausschließlich mit dem weiteren, auf den Kläger privat zugelassenen PKW durchgeführt wurden.

3. Im Hinblick auf die 29.01.2009 anlässlich der Besprechung getroffene Vereinbarung ist nicht von einer bindenden tatsächlichen Verständigung auszugehen.

Eine solche Vereinbarung kann mit einer beiderseitigen Bindungswirkung nur im Hinblick auf einen der Besteuerung zugrunde zu legenden Sachverhalt, nicht jedoch über Rechtsfragen geschlossen werden (Rüsken in Klein, § 162 AO, Rz. 31).

Anlässlich der Besprechung in den Räumen des Klägers war der Sachverhalt, um den gestritten wurde, geklärt worden. Es stand fest, dass das Wohn- und Arbeitszimmer nicht ausschließlich zu betrieblichen Zwecken, sondern auch zu privaten Anlässen genutzt wurde. Insoweit stellte sich lediglich die Frage nach der rechtlichen Würdigung dieser Umstände. Hierüber ist eine Einigung jedoch nicht möglich, so dass der Kläger hieraus auch nichts in Bezug auf seine Rechtsposition in diesem Verfahren ableiten kann.

Der Senat geht weiterhin davon aus, dass hinsichtlich der Privatnutzung des VW-Transporters keine tatsächliche Verständigung anlässlich der Umsatzsteuernachschau erfolgt ist. Dies schließt der Senat aus dem Umstand, dieser Punkt in der Vermerk über die Nachschau keine Erwähnung gefunden hat und sowohl der Sachgebietsleiter als auch die Prüferin anschließend ausdrücklich vermerkt haben, dass die Frage der PKW-Nutzung nicht besprochen worden sei.

4. Die Klage ist unbegründet, soweit der Kläger eine steuerliche Berücksichtigung der weiteren im Erdgeschoss angemieteten Räume begehrt.

Im Hinblick auf die übrigen für den Gewerbebetrieb angemieteten Räume im Erdgeschoss kann der Senat eine betriebliche Veranlassung nicht erkennen. Dass diese Räume in signifikanter Weise betrieblich genutzt würden, erschließt sich weder aus dem Vorbringen des Klägers zur konkreten Nutzung der Räume, noch aus der Tätigkeit des Klägers, welcher im Wohn-/Arbeitsraum Besprechungen sowie Verwaltungsarbeiten durchgeführt hat. Da hiernach eine hinreichend ausreichende betriebliche Nutzung der übrigen Räume zur Überzeugung des Senats nicht erkennbar ist, sind die Kosten nicht einem Betriebsausgabenabzug zugänglich.

5. Die Neuberechnung der Einkommensteuer wird dem Beklagten übertragen, da die Ermittlung einen nicht unerheblichen Aufwand erfordert, § 100 Abs. 2 S. 2 FGO.

6. Die Kostenentscheidung folgt aus § 136 Abs. 1 FGO.

Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit folgt aus §§ 151 Abs. 3 , 155 FGO, §§ 708 Nr. 10, 711 ZPO.

7. Die Revision war gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO zuzulassen, im Hinblick auf die Frage, ob die Kosten für ein Arbeitszimmer, welches hälftig privat genutzt wird, zu 50 % als betrieblich veranlasst anerkannt werden können. Der entscheidende Senat weicht insoweit von der Rechtsprechung des FG Baden-Württemberg ab. Insbesondere besteht vor diesem Hintergrund die Möglichkeit, das Verhältnis zwischen der Entscheidung des Großen Senats des BFH vom 21.09.2009 (GrS 1/06, BFHE 227, 1, BStBl II 2010) und der Entscheidung des BFH vom 24.02.2011 (VI R 12/10, DB 2011, 1142), im Hinblick auf den Aufteilungsmaßstab zu klären.