
Datum: 01.12.2000
Gericht: Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper: 9 Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 9 K 4104/99 E
ECLI: ECLI:DE:FGD:2000:1201.9K4104.99E.00

Tenor:

Der Einkommensteuerbescheid vom 21.7.1998 wird unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 31.5.1999 dahin geändert, dass bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit Mietaufwendungen in Höhe von DM 4.896,00 als weitere Werbungskosten anerkannt werden.

Der Beklagte trägt die Kosten des Verfahrens.

Tatbestand: 1

Die Klägerin ist Geschäftsführerin einer GmbH, an der sie mit 25% beteiligt ist. Sie macht 2 Mietzahlungen für ein Arbeitszimmer als Werbungskostenabzug bei ihren Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit geltend. Die seit 1993 angemieteten Räume, es handelt sich nach einem teilweise in Kopie eingereichten "Mietvertrag über gewerbliche Räume" um ein Zimmer, Küche, Diele, Bad, mit einer vermieteten Fläche von ca. 40 qm, befinden sich im Haus "A" Straße, "B"-Stadt. Dort befinden sich auch die Geschäftsräume der GmbH. Eigentümerin des Hauses ist die Hausgemeinschaft "A" Straße, an der die Klägerin zu 50 % beteiligt ist. Die Miete einschließlich Nebenkosten in Höhe von DM 408,00 monatlich wurden unbar an die Grundstücksgesellschaft gezahlt, die die Zahlungen als Einnahmen erklärte. Der Beklagte (das Finanzamt -FA-) erkannte die Zahlungen im Einkommensteuerbescheid vom 21.7.1998 für 1996 nicht als Werbungskosten an, den Einspruch der Klägerin wies das FA mit Einspruchsentscheidung vom 31.5.1999 als unbegründet zurück.

Die Klägerin hat am 30.6.1999 Klage erhoben. 3

Sie trägt vor, die zuvor als Wohnfläche genutzten Räumlichkeiten seien in ein Büro umfunktioniert worden, das ausschließlich zu beruflichen Zwecken genutzt werde. Als Geschäftsführerin habe sie Büroräume zur alleinigen Nutzung benötigt, die ihr von der Gesellschaft nicht überlassen worden seien. Nur dort sei es ihr möglich gewesen, ihre Tätigkeit pflichtgemäß und sinnvoll auszuüben. Eine Anmietung durch die GmbH sei wegen deren wirtschaftlicher Situation in 1993 nicht möglich gewesen, die GmbH habe Verluste erwirtschaftet. Jedenfalls sei es wirtschaftlich aus der Sicht der GmbH nicht angebracht gewesen, neben dem vorhandenen Büro, dass von einer Angestellten und dem zweiten Geschäftsführer genutzt worden sei, noch ein weiteres Büro anzumieten. Die Anmietung sei nicht durch das Gesellschaftsverhältnis, sondern durch das Arbeitsverhältnis bedingt. Dies werde auch dadurch belegt, dass sie das Arbeitszimmer nach Aufgabe ihrer Geschäftsführertätigkeit nicht weiter angemietet habe, obwohl sie weiterhin Gesellschafterin der GmbH geblieben sei und einen Beiratsposten bekleidet habe. Die Abzugsbeschränkungen der §§ 9 Abs. 5 und 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG griffen vorliegend nicht ein, da sie nur häusliche Arbeitszimmer beträfen, um ein häusliches Arbeitszimmer handele es sich hier gerade nicht.

Die Klägerin beantragt sinngemäß,

5

den Einkommensteuerbescheid vom 21.7.1998 unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 31.5.1999 dahin zu ändern, dass bei ihren Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit Mietaufwendungen in Höhe von DM 4.896,00 als Werbungskosten anerkannt werden.

Das FA beantragt,

7

die Klage abzuweisen.

8

Es trägt vor, es liege ein Gestaltungsmissbrauch im Sinne von § 42 Abgabenordnung AO - vor. Es widerspreche der Lebenserfahrung, dass ein Arbeitnehmer einen Arbeitsplatz im Gebäude, in dem der Arbeitgeber seinen Sitz hat, selbst anmieten müsse, eine solche Verpflichtung ergebe sich auch nicht aus dem Geschäftsführervertrag. Auch den anderen Angestellten sei ein Arbeitsplatz zur Verfügung gestellt worden. Ein Werbungskostenabzug sei auch deshalb ausgeschlossen, weil die GmbH nach dem Klagevortrag nicht in der Lage gewesen sei, die Aufwendungen zu tragen. Dann nämlich habe sie den Aufwand in ihrer Eigenschaft als Mitunternehmerin übernommen. Es verweist auf die enge personelle Verflechtung zwischen Arbeitgeberin, Vermieterin und Klägerin und darauf, dass es ungewöhnlich sei, wenn eine aus einem Zimmer, Küche, Diele und Bad bestehende Wohnung für berufliche Zwecke angemietet werde. .

9

Die Beteiligten haben sich damit einverstanden erklärt, dass der Berichterstatter an Stelle des Senats entscheidet.

10

E n t s c h e i d u n g s g r ü n d e :

11

Die Klage ist begründet. Der angefochtene Bescheid ist rechtswidrig und verletzt die Klägerin in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 S. 1 Finanzgerichtsordnung -FGO-), soweit die Mietaufwendungen nicht als Werbungskosten bei den Einkünften der Klägerin aus nichtselbstständiger Arbeit (§ 19 EStG) anerkannt worden sind.

12

Es bedarf keiner Entscheidung, ob das nach § 9 Abs. 5 EStG auch auf Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit anzuwendende Abzugsverbot des § 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG nur auf in der Wohnung des Arbeitnehmers belegene häusliche Arbeitszimmer anzuwenden ist, oder

13

ob die in der Vorschrift zum Ausdruck gekommene Wertung eine Anwendung auch auf außerhalb des Hauses gelegene Arbeitszimmer gebietet (s. hierzu BFH-Urteil vom 27.9.1996 VI R 47/96, BStBl II 1997, 68), denn der Senat hat keinen Zweifel, dass die angemieteten Räume den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit der Klägerin bildeten, weshalb nach § 4 Abs. 5 Nr. 6b S. 3 letzter Halbsatz EStG ein unbeschränkter Abzug der Kosten zulässig ist.

Einen Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten sieht der Senat nicht. Ein Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten i. S. von § 42 AO ist gegeben, wenn eine rechtliche Gestaltung gewählt wird, die zur Erreichung des erstrebten Ziels unangemessen ist, der Steuerminderung dienen soll und durch wirtschaftliche und sonst beachtliche Gründe nicht zu rechtfertigen ist (ständige Rechtsprechung, vgl. z. B. BFH-Urteile vom 19.6.1991 IX R 134/86, BStBl II 1991, 904; vom 21.11.1991 V R 20/87, BStBl II 1992, 446; vom 16.1.1992 V R 1/91, BStBl II 1992, 541 und vom 15.5.1997 - V R 21/95, BFH/NV 1997, 912). Es ist weder vorgetragen noch zu erkennen, dass die gewählte Gestaltung, die, wie das FA zutreffend ausführt, durchaus nicht allgemein üblich ist, unangemessen ist. Ungewöhnlich ist, dass ein Arbeitnehmer selbst beschaffte Büroräume in unmittelbarer Nähe seiner Arbeitsstätte, nicht aber vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellte Arbeitsräume nutzt. Doch ist die gewählte Gestaltung nicht unangemessen. Denn es ist nicht unangemessen, die zur Berufsausübung für erforderlich gehaltenen Räume anzumieten. Es liegt ein wirtschaftlich beachtlicher Grund für die Anmietung vor, da die Klägerin die Räumlichkeiten unstreitig für ihre Tätigkeit in der GmbH nutzte. Es ist auch nicht zu erkennen, dass die Gestaltung der Steuerminderung dienen sollte, die Aufwendungen wurden bei der Vermieterin versteuert. 14

Die Klägerin hat die Räumlichkeiten nicht in ihrer Eigenschaft als Gesellschafterin der GmbH, sondern als Arbeitnehmerin angemietet, die Aufwendungen sind daher nicht im Rahmen der Gewinnermittlung der GmbH, sondern bei den Werbungskosten der Klägerin aus nichtselbstständiger Arbeit (§ 19 EStG) zu berücksichtigen. Sie hat die Räume dazu benutzt, ihren Aufgaben als Geschäftsführerin nachzukommen. In ihrer Stellung als Gesellschafterin, noch dazu mit einer Beteiligung von nur 25 %, benötigte sie die Räume nicht. Denn es ist nicht zu ersehen, welche Aufgaben eine Gesellschafterin einer kleineren GmbH mit einem Anteil von nur 25 % zu erfüllen hat, für die ein Büro in der Nähe der Fa. notwendig ist. Dies zeigt sich auch darin, dass sie die Räume nach Beendigung ihrer Geschäftsführertätigkeit nicht weiter anmietete, obwohl sie weiterhin Gesellschafterin und zudem Beiratsmitglied war. Nicht entscheidend ist, ob die GmbH zur Anmietung der Räume wirtschaftlich in der Lage war. Selbst dann, wenn die GmbH den zusätzlichen Aufwand nicht hätte tragen können, würde dies nicht ausschließen, dass die Klägerin die Räume in ihrer Eigenschaft als Arbeitnehmerin angemietet hat. Es ist nicht ausgeschlossen, dass ein Arbeitnehmer, besonders in einer verantwortlichen Stellung als Geschäftsführer, bereit ist, ihm notwendig erscheinende Aufwendungen persönlich zu tragen, die sein Arbeitgeber nicht tragen kann oder will. 15

Die Steuerberechnung wird dem FA übertragen, § 100 Abs. 2 S. 2 FGO. 16

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 FGO. 17