
Datum: 13.05.2004
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 10. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 10 K 1408/99
ECLI: ECLI:DE:FGK:2004:0513.10K1408.99.00

Tenor:

Unter Änderung des Einkommensteuerbescheides für 1996 vom 3. Februar 1998 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 5. Februar 1999 wird die Einkommensteuer mit der Maßgabe herabgesetzt, dass bei den Einkünften der Klägerin aus nichtselbständiger Arbeit weitere Werbungskosten in Höhe von DM 1.692,00 zu berücksichtigen sind. Im Übrigen wird die Klage abgewiesen. Die Neuberechnung der Einkommensteuer wird dem Beklagten übertragen.

Die Kosten des Verfahrens werden den Klägern auferlegt.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand:

- | | |
|--|---|
| | 1 |
| Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob Aufwendungen des Klägers für ein Arbeitszimmer in vollem Umfang oder nur beschränkt abzugsfähig sind. | 2 |
| Die Kläger sind zusammenveranlagte Eheleute. Der Kläger ist Professor an der Fachhochschule ..., die Klägerin Oberärztin an einem akademischen Lehrkrankenhaus Beide erzielen aus diesen Tätigkeiten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Der Kläger ist des weiteren schriftstellerisch tätig, woraus er Einkünfte aus selbständiger Arbeit erzielt. | 3 |
| In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 1996 machten die Kläger Kosten für ein vom Kläger genutztes häusliches Arbeitszimmer mit 6.564,25 DM, höchstens DM 2.400,-- als Werbungskosten geltend. Unstreitig sind zumindest Aufwendungen in Höhe von 5.504,01 DM | 4 |

entstanden. Nach den mit der Einkommensteuererklärung eingereichten Unterlagen sind für das gesamte Gebäude an Zinsen DM 20.694,14, an Grundsteuer 701,78 DM, an AfA gemäß § 82a EStDV 614,33 DM und übrige Kosten mit 11.835,95 DM = 33.846,20 DM angefallen. Der Kläger war im Streitjahr Alleineigentümer des Grundstücks.

An weiteren Werbungskosten machte der Kläger u.a. für 230 Tage Fahrten zwischen der Wohnung und seiner Arbeitsstätte in ... geltend. 5

Das Grundstück ist mit einem dreigeschossigen Gebäude bebaut. Das Erdgeschoss mit einer Fläche von 93 qm wird von den Klägern zu eigenen Wohnzwecken genutzt. Das erste Obergeschoss mit 97 qm ist fremdvermietet. Im zweiten Obergeschoss (Dachgeschoss) mit 58 qm befinden sich die Arbeitsräume der Kläger. Die einzelnen Etagen werden von einem Treppenhaus aus erreicht. Im Dachgeschoss ist der Raum 1, der von der Klägerin genutzt wird, ohne Abtrennung zu erreichen. Die weiteren Räumlichkeiten, die vom Kläger genutzt werden, sind demgegenüber durch eine geschlossene Wohnungseingangstür zu erreichen. Wegen der Einzelheiten wird auf die zu den Gerichtsakten gereichten Skizzen (Blatt 142 ff.) Bezug genommen. Danach entfallen auf die berufliche Nutzung durch die Klägerin 12 qm (das entspricht 5 % der Gesamtnutzfläche) und auf den Kläger 39 qm (das entspricht 16 % der Gesamtfläche von 248 qm). 6

Der Beklagte veranlagte die Kläger erklärungskgemäß unter Vorbehalt der Nachprüfung. 7

Die Kläger legten gegen den Einkommensteuerbescheid Einspruch ein. Sie beantragten nunmehr, die Kosten für das Arbeitszimmer in voller Höhe als Werbungskosten zu berücksichtigen. 8

Der Beklagte wies den Einspruch mit Einspruchsentscheidung vom 5. Februar 1999, in der er dem Vorbehalt der Nachprüfung aufhob, als unbegründet zurück. Zur Begründung führte er im wesentlichen aus: 9

Den Überlegungen des Klägers, dass sich der Mittelpunkt seiner gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung im Arbeitszimmer befinde, könne nicht gefolgt werden. Von entscheidender Bedeutung sei, dass bei einem Professor neben der Forschung auch die Lehre ein maßgeblicher Teil seiner Arbeit sei. Die Lehre werde aber in der Hochschule ausgeübt. Ein Abzug der Aufwendungen in voller Höhe komme deshalb nicht in Betracht. 10

Mit der Klage tragen die Kläger vor: 11

Seine, des Klägers, Lehrverpflichtung betrage grundsätzlich 18 Wochenstunden. Sie sei allerdings auch im Streitjahr geringer gewesen, weil er andere Verpflichtungen übernommen habe, so z.B. die Durchführung von Seminaren und Projekten. Außerdem sei er in der Selbstverwaltung tätig. An der Fachhochschule habe ihm kein ausreichender anderer Arbeitsplatz zur Verfügung gestanden. So habe er bis vor kurzem sein Dienstzimmer mit zwei weiteren Kollegen teilen müssen. Auch habe bis zum Jahr 2000 kein Computer auf seinem Dienstzimmer gestanden. 12

Er habe im Streitjahr 1996 drei umfangreiche Lehrbücher geschrieben und am Großkommentar, mitgearbeitet. Diese Arbeiten sowie die Vor- und Nacharbeiten für seine Lehrtätigkeit könne er nur in seinem häuslichen Arbeitszimmer durchführen. 13

Die Abzugsbeschränkung komme auch deshalb nicht zum tragen, da es sich bei seinem Arbeitszimmer nicht um ein "häusliches" Arbeitszimmer handele. Es handele sich vielmehr 14

um getrennt von seinen privat genutzten Wohnräumen liegende Räumlichkeiten. Dadurch das in dem dazwischenliegenden Geschoss fremde Personen wohnten, könne nicht mehr von einem häuslichen Arbeitszimmer gesprochen werden.

Erstmals mit der Klage begehren die Kläger des weiteren den Abzug von Aufwendungen für ein Arbeitszimmer der Klägerin. 15

Die Kläger beantragen, 16

den Einkommensteuerbescheid für 1996 vom 3. Februar 1998 in Gestalt der 17
Einspruchsentscheidung vom 5. Februar 1999 abzuändern und hierbei Aufwendungen der
Kläger für Arbeitszimmer in Höhe von insgesamt 5.504,01 DM als Werbungskosten bei den
Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu berücksichtigen;

hilfsweise, die Revision zuzulassen. 18

Der Beklagte beantragt, 19

beim Kläger (wie bisher) DM 2.400,-- als Werbungskosten zu berücksichtigen und bei der 20
Klägerin den Betrag, der sich bezogen auf die Nutzung des Raumes 1 ergibt;

hilfsweise, die Revision zuzulassen. 21

Entscheidungsgründe: 22

Die zulässige Anfechtungsklage ist nur insoweit begründet, als bei den Einkünften der 23
Klägerin aus nichtselbständiger Arbeit weitere Werbungskosten für ein häusliches
Arbeitszimmer in Höhe von DM 1.692,-- (5 % der Gesamtkosten) zu berücksichtigen sind. Da
dies zwischen den Beteiligten unstreitig ist, sieht der Senat von einer Begründung ab.

Im übrigen ist die Klage unbegründet. 24

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid ist insoweit rechtmäßig, als der Beklagte es 25
abgelehnt hat, Aufwendungen des Klägers für ein Arbeitszimmer mit einem höheren Betrag
als DM 2.400,-- steuermindernd zu berücksichtigen

Nach § 4 Abs. 5 Nr. 6b des Einkommensteuergesetzes in der ab dem Streitjahr 1996 26
geltenden Fassung - EStG -, der gemäß § 9 Abs. 5 EStG auch für die
Überschusseinkunftsarten gilt, sind Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie
die Kosten der Ausstattung grundsätzlich nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten
abziehbar. Das Gesetz sieht eine Ausnahme dann vor, wenn die betriebliche oder berufliche
Nutzung des Arbeitszimmers mehr als 50 v.H. der gesamten betrieblichen oder 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 jedoch auf DM 2.400,-- begrenzt.

Da der Beklagte Aufwendungen des Klägers für ein häusliches Arbeitszimmer in Höhe von 27
DM 2.400,-- in dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid bereits berücksichtigt hat und
auch weiterhin anerkennt, sieht der Senat auch insoweit von einer weitergehenden
Begründung ab.

Die Beschränkung der Höhe nach gilt nur dann nicht, wenn es sich 28

29

1. entweder nicht um ein **häusliches** Arbeitszimmer handelt oder

2. das häusliche Arbeitszimmer den **Mittelpunkt** der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet. 30

Nach Auffassung des zu erkennenden Senats liegen beide Voraussetzungen, unter denen eine Beschränkung entfallen würde, im Streitfall nicht vor. 31

Der Begriff des **häuslichen** Arbeitszimmers ist im Gesetz nicht näher bestimmt. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (vgl. Urteile vom 26. Februar 2003 VI R 125/01, VI R 130/01 und VI R 156/01, Bundessteuerblatt - BStBl - II 2004, 72, 74 und 75), der sich der erkennende Senat anschließt, erfasst die Abzugsbeschränkung das häusliche Büro, d.h. einen Arbeitsraum, der seiner Lage, Funktion und Ausstattung nach in die häusliche Sphäre des Steuerpflichtigen eingebunden ist und vorwiegend der Erledigung gedanklicher, schriftlicher oder verwaltungstechnischer Arbeiten dient. Dabei ist das Arbeitszimmer in die häusliche Sphäre regelmäßig dann eingebunden, wenn es sich in einem Raum befindet, der zur privat genutzten Wohnung bzw. zum Wohnhaus des Steuerpflichtigen gehört. Nach Auffassung des erkennenden Senats muss dabei typisierend davon ausgegangen werden, dass alle Räumlichkeiten, die sich unter einem Dach mit der selbstgenutzten Wohnung befinden, als häuslich anzusehen sind. Andere Abgrenzungskriterien sind kaum praktikabel, wie auch die vorgenannten Urteile des Bundesfinanzhofs zeigen. Es kann nicht darauf ankommen, ob die Räumlichkeiten von der übrigen Wohnung abgetrennt sind oder als eigene Wohnung benutzt werden könnten. Ansonsten könnten leicht durch kleinere bauliche Maßnahmen bisher "häusliche" Räume zu "außerhäuslichen" werden. Insbesondere ist es für das Gericht, kommt es nach Jahren zum Rechtsstreit, kaum noch nachprüfbar, in welchem Zustand sich die Räume im Streitzeitraum befanden. Auch kann es nicht von den Mietmöglichkeiten abhängen, ob es sich um ein häusliches oder außerhäusliches Arbeitszimmer handelt. Ist in einem Mehrfamilienhaus die gegenüberliegende Wohnung gerade frei und mietet der Steuerpflichtige diese an, so liegt nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ein häusliches Arbeitszimmer vor. Etwas anderes kann auch dann nicht gelten, wenn er ein oder zwei Stockwerke höher, weil gerade dort eine Wohnung frei ist, diese anmietet. Solche Zufälligkeiten, die die Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen nicht verändern, können steuerlich nicht unterschiedlich behandelt werden. 32

Der Begriff "Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit" ist ein eigenständiger Begriff, der im Gesetz ebenfalls nicht näher definiert worden ist. Der Senat definiert im Anschluss an die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (vgl. Urteil vom 26. Februar 2003 VI R 125/01, a.a.O.) den Mittelpunkt qualitativ. Das bedeutet, dass häusliche Arbeitszimmer bildet den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit dann, wenn dort die für den ausgeübten Beruf wesentlichen und prägenden Handlungen vorgenommen und Leistungen erbracht werden. 33

Unter Zugrundelegung dieser Definition des Mittelpunktes kann die Klage keinen Erfolg haben. Unabhängig vom Quantitativen Umfang der Arbeit des Klägers im häuslichen Arbeitszimmer und an der Fachhochschule kann unter qualitativen Gesichtspunkten bei einem Professor nicht angenommen werden, dass der Mittelpunkt der gesamten Tätigkeit im häuslichen Arbeitszimmer liegt. Ein qualitativer Schwerpunkt der Arbeit eines Professors ist auch die Lehre, d.h., die Durchführung von Vorlesungen und Seminaren. Diese Tätigkeit wird zwangsläufig an der Dienststelle ausgeführt. Dieser hat somit unter qualitativen Gesichtspunkten zumindest ein derartiges Gewicht, dass sie es ausschließt, den Mittelpunkt der gesamten Tätigkeit im häuslichen Arbeitszimmer anzunehmen. 34

Der Senat überträgt gemäß § 100 Abs. 2 Satz 2 der Finanzgerichtsordnung - FGO - die Neuberechnung der Einkommensteuer dem Beklagten. Die Beteiligten haben der Anwendung dieser Vorschrift nicht widersprochen.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 136 Abs. 1 Satz 1 in Verbindung mit § 137 Satz 1 FGO. 36
Die Kläger haben die Aufwendungen für das Arbeitszimmer der Klägerin erstmals im Klageverfahren geltend gemacht.

Der Senat lässt gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO die Revision zu, da sowohl die Frage nach 37
dem Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung eines Professors als auch die Frage der Häuslichkeit von Räumen in einem Mehrfamilienhaus grundsätzliche Bedeutung hat.