
Datum: 23.04.2009
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 10. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 10 K 82/09
ECLI: ECLI:DE:FGK:2009:0423.10K82.09.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

1

Die Beteiligten streiten darüber, ob im Streitjahr 2007 bei der Klägerin Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer zu berücksichtigen sind.

2

Die Klägerin wird mit ihrem Ehemann zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Der Ehemann ist als Pharmareferent, die Klägerin als kaufmännische Angestellte nichtselbständig tätig. Seit dem Veranlagungszeitraum 2005 machte der Ehemann der Klägerin ein häusliches Arbeitszimmer als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit geltend (12 qm entsprechend 11,11 % der Gesamtwohnung). Er begründete die Notwendigkeit durch eine Bescheinigung seines Arbeitgebers C-KG vom 28. Dezember 2006, in der aufgezeigt wird, welche umfangreichen Tätigkeiten der Ehemann der Klägerin in seinem Arbeitszimmer zu erledigen hat. Es wurde ebenfalls bescheinigt, dass dem Ehemann der Klägerin als Außendienstmitarbeiter kein entsprechender Arbeitsplatz in der Firma zur Verfügung stehe und dass der Kläger als Außendienstmitarbeiter durchschnittlich an 130 Tagen zu Besuchen bei Ärzten und Apothekern unterwegs sei. Wegen der Einzelheiten wird auf die Bescheinigung in den Veranlagungsakten Bezug genommen. Die Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer in den Jahren 2005 und 2006 wurden zu 100 % beim Ehemann angesetzt, der das Arbeitszimmer "zu 100 %" nutze.

3

Bereits im Juni 2004 hatten die Kläger im Erdgeschoss ihrer Wohnung einen Büroarbeitsplatz eingerichtet und für die Schreinerarbeiten einen Netto-Betrag von 5.452 € aufgewandt. Für den nach Ansicht der Klägerin und ihres Ehemannes zum 31. Dezember 2004 noch

4

bestehenden Restwert von rd. 5.200 € wurde ab 2005 ausschließlich beim Ehemann als dem Alleinnutzenden eine jährliche AfA für Arbeitsmittel von 420 € angesetzt.

Für die Vorjahre 2005 und 2006 erkannte der Beklagte die Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer (aufgrund der alten Abzugsbegrenzung jährlich 1.250 €) erklärungskgemäß beim Ehemann der Klägerin an und berücksichtigte bei diesem - ebenfalls erklärungskgemäß - die Abschreibung von 420 € für Arbeitsmittel. 5

Im Streitjahr 2007 übte die Klägerin wie in den Vorjahren eine nichtselbstständige Buchhaltungstätigkeit aus, aus der sie - ebenfalls wie in den Vorjahren - Einkünfte i.H.v. 8.400 € brutto bezog. Vor dem Hintergrund der Gesetzesänderung zur Abziehbarkeit von Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer wurden im Streitjahr die Arbeitszimmer-Aufwendungen nicht vom Ehemann geltend gemacht, der die Voraussetzungen für den Abzug als Außendienstmitarbeiter unstreitig nicht erfüllt hätte; vielmehr machte nunmehr die Klägerin die Kosten für das Arbeitszimmer in Höhe von 2.403 € bei ihren Werbungskosten geltend. Das Arbeitszimmer werde zu 100 % von ihr genutzt. Auch die Abschreibungen für Arbeitsmittel i.H.v. 420 € wurden im Streitjahr 2007 zu 100 % bei der Klägerin angesetzt. 6

Das FA erkannte im Einkommensteuerbescheid weder die Arbeitszimmer-Aufwendungen noch die AfA für Arbeitsmittel an und berücksichtigte sowohl bei der Klägerin als auch bei ihrem Ehemann jeweils lediglich den Arbeitnehmerpauschbetrag. 7

Mit dem Einspruch machte die Klägerin geltend, das Arbeitszimmer werde zu 100% von ihr genutzt. Es sei der Mittelpunkt ihrer gesamten beruflichen Tätigkeit. Da ihr Ehemann die Aufwendungen in 2007 nicht bei seinen Werbungskosten beantragt habe, seien die Kosten zu 100% bei ihr zu berücksichtigen. Beigefügt war eine Bescheinigung des Arbeitgebers der Klägerin (Institut X) vom 3. Juli 2008 betreffend ihren Arbeitsplatz für Telearbeit. Darin wurde bestätigt, dass die Klägerin im Rahmen ihrer Tätigkeit ein häusliches Arbeitszimmer benötige. Das Arbeitszimmer bilde den Mittelpunkt ihrer beruflichen und betrieblichen Tätigkeit. Die Klägerin erhalte keine steuerfreien Erstattungen für das Arbeitszimmer. 8

Der Einspruch hatte nur teilweise Erfolg. Zur Begründung führte der Beklagte in der Einspruchsentscheidung vom 9. Dezember 2008 aus: Es sei nach der von der Klägerin vorgelegten Arbeitgeberbescheinigung zwar glaubhaft, dass das Arbeitszimmer den Mittelpunkt ihrer beruflichen Tätigkeit bilde, allerdings werde das Arbeitszimmer nicht ausschließlich von der Klägerin, sondern zu mindestens 50 % von ihrem Ehemann benutzt, wie sich aus der Bescheinigung des Arbeitgebers vom 28. Dezember 2006 ergebe. Damit sei nachgewiesen worden, dass das häusliche Arbeitszimmer für die Tätigkeit des Ehemanns unverzichtbar sei. Daran ändere sich auch nichts dadurch, dass das Arbeitszimmer in den Veranlagungszeiträumen ab 2007 beim Ehemann nicht mehr abziehbar sei, weil es bei ihm nicht den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit bilde. Nach der Arbeitgeberbescheinigung vom 28. Dezember 2006 müsse er das Arbeitszimmer weiterhin nutzen, da er sonst keinen Arbeitsplatz für die von seinem Arbeitgeber beschriebenen Tätigkeiten habe. Deshalb könne die fehlende Abzugsfähigkeit beim Ehemann nicht dazu führen, dass bei der Klägerin die gesamten Kosten abzugsfähig wären. Da die Ehegatten das Arbeitszimmer gemeinsam nutzten und keine Aufzeichnungen über die jeweiligen Nutzungszeiten gefertigt hätten, sei von einer hälftigen Nutzung und dementsprechend einer hälftigen Kostenaufteilung auszugehen, so dass im Ergebnis nur 50 % der Kosten (1.201 €) bei den Werbungskosten der Klägerin berücksichtigt werden könnten. Die weitere Abschreibung für Arbeitsmittel (Einrichtung der Büroecke) von 420 € könnten nur bei den Werbungskosten des Ehemannes berücksichtigt werden, da er diese Einrichtungsgegenstände in 2004 für seine Tätigkeit angeschafft und die Kosten alleine 9

getragen habe (Hinweis auf BMF vom 03.04.2007, IV B 2 - S 2145/07, BStBl. I S. 442). Dort wirkten sich die Kosten jedoch nicht aus, weil der Arbeitnehmerpauschbetrag nicht überschritten werde.

Die Klägerin macht geltend, ihr Arbeitgeber habe Ende 2006 seine Büroräume in der Innenstadt der Stadt L aufgelöst. Seit Anfang 2007 arbeite sie komplett vom häuslichen Arbeitsplatz aus, wie auch dem Schreiben ihres Arbeitgebers vom 3. Juli 2008 zu entnehmen sei. Sie habe für ihre Arbeit als kaufmännische Angestellte einen PC zur Verfügung gestellt bekommen. Da zu ihrem Aufgabengebiet die komplette Erstellung der Buchhaltung gehöre, habe sie diverse Ordner unterbringen müssen. Aus diesem Grund sei das bisher vom Ehemann genutzte Arbeitszimmer umgeräumt worden. Der Ehemann habe für die Erledigung seiner täglichen administrativen Arbeiten von seinem Arbeitgeber einen Laptop zur Verfügung gestellt bekommen, so dass dieser seinen Arbeitsplatz problemlos innerhalb des Hauses habe vorlegen können. 10

Die Klägerin beantragt, den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 20. August 2008 unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 9. Dezember 2008 dahin zu ändern, dass bei ihr auch die verbleibenden 1.202 € für das häusliche Arbeitszimmer berücksichtigt werden und zusätzlich die AfA für Arbeitsmittel von 420 €. 11

Der Beklagte beantragt, die Klage abzuweisen. 12

Entscheidungsgründe 13

Die Klage ist unbegründet. 14

1. Der Beklagte hat zu Recht nur die Hälfte der gesamten Arbeitszimmer-Aufwendungen als Werbungskosten der Klägerin berücksichtigt. 15

a) Ab dem Veranlagungszeitraum 2007 (Streitjahr) dürfen die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie die Kosten der Ausstattung grundsätzlich nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden (§ 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6b S. 1 und § 9 Abs. 5 S. 1 EStG). Nach § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6b S. 2 EStG dürfen sie nur dann steuerlich berücksichtigt werden, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet. Die Voraussetzung des Mittelpunkts der gesamten beruflichen Betätigung ist hinsichtlich der Klägerin erfüllt. 16

b) Eigenen "Arbeitszimmer"-Aufwand hatte die Klägerin jedoch nur hinsichtlich der auf sie entfallenden Hälfte der Arbeitszimmeraufwendungen. 17

aa) Nach gefestigter Rechtsprechung und jahrzehntelanger Verwaltungspraxis bilden Teile eines Gebäudes, die in verschiedenen Nutzungs- und Funktionszusammenhängen stehen, selbständige Wirtschaftsgüter i.S. des § 6 Abs. 1 EStG. Ein selbständiger Gebäudeteil wiederum ist in so viele Wirtschaftsgüter aufzuteilen, wie Gebäudeeigentümer vorhanden sind (BFH-Beschlüsse vom 30. Januar 1995 GrS 4/92, BFHE 176, 267, BStBl II 1995, 281, vom 23. August 1999 GrS 5/97, BFHE 189, 174, BStBl II 1999, 774). 18

bb) Das hat in einem Fall, in dem Ehegatten gemeinsam die Herstellungskosten eines von ihnen bewohnten Hauses getragen haben und darin einen Raum für berufliche Zwecke - etwa als Arbeitszimmer - nutzen, zur Folge, dass das Arbeitszimmer ein selbständiges Wirtschaftsgut bildet, weil es gegenüber dem restlichen Gebäude eine besondere Funktion hat. Weiter ist in dieser selbständige Gebäudeteil in so viele Wirtschaftsgüter aufzuteilen, wie 19

Gebäudeeigentümer vorhanden sind, hier also in zwei Wirtschaftsgüter (BFH-Beschluss vom 23. August 1999 GrS 5/97, BFHE 189, 174, BStBl II 1999, 774). Hinsichtlich des Miteigentumsanteils der Klägerin an ihrem Arbeitszimmer ergibt sich ihre Berechtigung zum Abzug der AfA bereits aus der beruflichen Nutzung ihres Eigentums (BFH-Beschluss vom 23. August 1999 GrS 5/97, BFHE 189, 174, BStBl II 1999, 774).

cc) Würde die Klägerin das Arbeitszimmer entsprechend ihrem Vortrag tatsächlich alleine nutzen, wäre sie darüber hinaus für die Dauer der beruflichen Nutzung nach den Grundsätzen des BFH-Beschlusses in BFHE 176, 267, BStBl II 1995, 281 zu Betriebsausgaben (AfA) auf die gesamten Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Arbeitszimmers berechtigt (BFH-Beschluss vom 23. August 1999 GrS 5/97, BFHE 189, 174, BStBl II 1999, 774). Nutzt nämlich ein Miteigentümer im Rahmen seines Miteigentumsanteils einen Teil des Wirtschaftsguts (Arbeitszimmer) zur Einkünfterzielung alleine, dann ist davon auszugehen, dass er Anschaffungs- oder Herstellungskosten aufgewendet hat, um diesen Raum insgesamt zu nutzen. In diesem Fall wird der dem anderen Miteigentümer gehörende Anteil grundsätzlich nicht wechselseitig gemietet und vermietet. Anders als sein Miteigentumsrecht bezieht sich sein Nutzungsrecht - einkommensteuerrechtlich und zivilrechtlich - auf den ganzen Raum. Deshalb ist es im Falle der alleinigen Nutzung des Arbeitszimmers durch einen Ehegatten bei wertungsmäßiger Betrachtung geboten, auch die eigenen anteiligen Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Eheleute als im Interesse dieser Nutzung aufgewendet anzusehen und damit aus Gründen des Nettoprinzips als betrieblichen Aufwand bei dem einkunftserzielenden Ehegatten zu berücksichtigen; die auf den Miteigentumsanteil des jeweils anderen Ehegatten entfallenden Herstellungskosten sind in diesem Fall "wie ein materielles Wirtschaftsgut" zu behandeln und können nach den Grundsätzen, die für die Herstellungskosten des Gebäudes im übrigen gelten, in der Form von AfA als beruflicher Aufwand geltend gemacht werden. Denn für die Abziehbarkeit von Aufwendungen, die der Steuerpflichtige selbst getragen hat (eigene Aufwendungen), in Form von AfA ist unerheblich, wer Eigentümer des Wirtschaftsguts ist. Davon ist im Falle der beruflichen Nutzung eines Gebäudeteils auch dann auszugehen, wenn das Gebäude im übrigen vom Steuerpflichtigen und seinem Ehegatten gemeinsam bewohnt wird (BFH-Beschluss vom 23. August 1999 GrS 5/97, BFHE 189, 174, BStBl II 1999, 774).

dd) Eine solche Fallkonstellation liegt jedoch im Streitfall gerade nicht vor. Die Klägerin gibt zwar vor, das Arbeitszimmer alleine genutzt zu haben, der erkennende Senat sieht dies jedoch als unwahre Schutzbehauptung an. So hatte der Ehemann der Klägerin in den Jahren 2005 und 2006 das Arbeitszimmer als allein Nutzender geltend gemacht, weil sich dies wegen der in diesen Jahren geltenden Arbeitszimmer-Regelung günstiger für die zusammenveranlagten Ehegatten auswirkte. Der Ehemann hatte zu diesem Zweck eine auch im Streitjahr 2007 noch aktuelle Arbeitgeber-Bescheinigung vom 28. Dezember 2006 vorgelegt, in welcher nachvollziehbar aufgezeigt wurde, welche umfangreichen Tätigkeiten er im häuslichen Arbeitszimmer zu erledigen habe. Zwar muss nach dem neuerlichen Sachvortrag der Klägerin davon ausgegangen werden, dass auch in den Jahren 2005 und 2006 keine alleinige Nutzung des Arbeitszimmers durch den Ehemann der Klägerin, sondern offensichtlich auch eine Nutzung des Arbeitszimmers durch die Buchhaltungstätigkeit der Klägerin erfolgte. Die unzutreffende Behandlung des Steuerfalls zu Gunsten der Klägerin und ihres Ehemannes in diesen Jahren ändert jedoch nichts daran, dass der Beklagte mangels nachvollziehbarer Angaben völlig zu Recht im Schätzungswege angenommen hat, dass das Arbeitszimmer im Streitjahr 2007 von beiden Ehegatten zu rd. 50% genutzt worden ist. Denn aufgrund der auch im Streitjahr 2007 noch aktuellen Arbeitgeber-Bescheinigung vom 28. Dezember 2006 sieht es das Gericht als nachgewiesen an, dass ein häusliches Arbeitszimmer für die Tätigkeit des Ehemanns auch im Streitjahr 2007 unverzichtbar war, da

dem Ehemann der Klägerin sonst kein Arbeitsplatz für die von seinem Arbeitgeber beschriebenen Tätigkeiten zur Verfügung stand. Der Vortrag der Klägerin, ihr Ehemann habe seine täglichen administrativen Arbeiten ausschließlich auf einem vom Arbeitgeber überlassenen Laptop ohne Schreibtischanbindung an unterschiedlichen Stellen des Hauses (Küche, Wohnzimmer, Schlafzimmer, etc.) erledigt, ist weder nachgewiesen noch glaubhaft angesichts des Umfangs der bescheinigten Heimarbeiten. Eine andere Betrachtung ergibt sich auch nicht daraus, dass die Klägerin nach ihren Angaben seit Anfang 2007 komplett vom häuslichen Arbeitsplatz aus arbeitet. Das Gericht hat zwar keine Zweifel daran, dass die Klägerin für die Erstellung der von ihr zu bearbeitenden Buchhaltungen einen PC und diverse Ordner unterbringen muss. Das ändert aber nichts am Tatbestand der gemeinschaftlichen Nutzung des Arbeitszimmers durch die Klägerin und ihren Ehegatten.

c) Nutzen Miteigentümer-Ehegatten ein Arbeitszimmer im gemeinschaftlichen Gebäude gemeinsam zur Erzielung von Einkünften, dann kann jeder - nur anteilig - die seinem Anteil entsprechenden AfA in Anspruch nehmen, denn jeder setzt die gesamten auf seinen Anteil entfallenden Anschaffungs- oder Herstellungskosten zur Einkünfteerzielung ein (BFH-Beschluss vom 23. August 1999 GrS 5/97, BFHE 189, 174, BStBl II 1999, 774). Im Streitfall wurden der Klägerin danach zu Recht nur die Hälfte der AfA und laufenden Aufwendungen zugewilligt.

22

aa) Haben Eheleute auf einem gemeinsamen Grundstück ein Gebäude errichtet, dann ist grundsätzlich davon auszugehen, dass jeder von ihnen Herstellungskosten entsprechend seinem Miteigentumsanteil - im Streitfall zu 1/2 - getragen hat. Das gilt unabhängig davon, wieviel er tatsächlich an eigenen Mitteln dazu beigetragen hat. Sind die finanziellen Beiträge der Eheleute unterschiedlich hoch, dann hat sowohl zivilrechtlich als auch steuerrechtlich der Ehegatte, der aus eigenen Mitteln mehr als der andere beigesteuert hat, das Mehr seinem Ehegatten mit der Folge zugewendet, dass jeder von ihnen so anzusehen ist, als habe er die seinem Anteil entsprechenden Anschaffungskosten selbst getragen. Denn die Eheleute bringen durch den Erwerb von Miteigentum je zur Hälfte in aller Regel zum Ausdruck, "es solle so angesehen werden, wie wenn jeder gleichviel zu den Kosten beigetragen habe. Ein Ausgleichsanspruch wegen finanzieller Mehrleistungen des einen Teils kommt dann grundsätzlich nicht in Betracht" (BFH-Beschluss vom 23. August 1999 GrS 2/97, BFHE 189, 160, BStBl II 1999, 782 m.w.N.; BFH-Urteil vom 29. April 2008 VIII R 98/04, BFHE 221, 129, BStBl II 2008, 749, BFH/NV 2008, 1383).

23

bb) Der Steuerpflichtige kann nicht die Aufwendungen seines Ehegatten aus der Herstellung des gemeinsamen genutzten Arbeitszimmers im Rahmen seiner Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit abziehen; sie erfüllen bei ihm nicht die Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 i.V.m. § 7 EStG. Aus dem Grundsatz der persönlichen Leistungsfähigkeit ergibt sich, dass der Steuerpflichtige die Aufwendungen i.S. des § 9 Abs. 1 EStG, darunter Anschaffungs- oder Herstellungskosten, persönlich tragen muss. Die Ermittlung der Einkünfte i.S. des § 2 Abs. 1 und 2 EStG ist subjektbezogen. Steuersubjekt ist der einzelne Steuerpflichtige auch im Falle der Zusammenveranlagung. Die Einkünfte können aber nur dann Ausdruck der persönlichen Leistungsfähigkeit sein, wenn sich auch ihre Komponenten, d.h. die Einnahmen und Werbungskosten, daran orientieren. Wie dem Steuerpflichtigen nur solche Einnahmen zuzurechnen sind, die seine persönliche Leistungsfähigkeit erhöhen, so sind entsprechend nur solche Aufwendungen als Werbungskosten zu berücksichtigen, die seine persönliche Leistungsfähigkeit mindern (BFH-Beschluss vom 23. August 1999 GrS 2/97, BFHE 189, 160, BStBl II 1999, 782).

24

25

cc) Die vom Ehegatten der Klägerin für das Arbeitszimmer aufgewendeten Anschaffungs- oder Herstellungskosten haben deren persönliche Leistungsfähigkeit nicht gemindert. Die Berücksichtigung von Drittaufwand, der nach inzwischen gefestigter Rechtsprechung anzunehmen ist, wenn ein Dritter Kosten trägt, die durch die Einkunftserzielung des Steuerpflichtigen veranlasst sind, ist nach geltendem Einkommensteuerrecht nicht zulässig. Entsprechend liegt Drittaufwand bei Anschaffungs- und Herstellungskosten vor, wenn ein Dritter sie trägt und das angeschaffte oder hergestellte Wirtschaftsgut vom Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften genutzt wird. Auch das aus dem Leistungsfähigkeitsprinzip abzuleitende Nettoprinzip gebietet nicht die Berücksichtigung von Aufwendungen des Ehegatten bei der Ermittlung der Einkünfte des Steuerpflichtigen (BFH-Beschluss vom 23. August 1999 GrS 2/97, BFHE 189, 160, BStBl II 1999, 782; BFH-Urteil vom 12. Mai 2000 VI R 8/90, BFH/NV 2000, 1337).

dd) Der Grundsatz der Subjektbezogenheit der Einkunftsermittlung ändert allerdings nichts daran, dass die Mittelherkunft für den Ausgabenabzug unbedeutend ist. So kann der Steuerpflichtige Aufwendungen selbst dann abziehen, wenn ein Dritter ihm den entsprechenden Betrag zuvor geschenkt hat, oder - statt ihm den Geldbetrag unmittelbar zu geben - in seinem Einvernehmen seine Schuld tilgt (vgl. § 267 Abs. 1 BGB; BFH-Urteil vom 15. November 2005 IX R 25/03, BFHE 211, 318, BStBl II 2006, 623, BFH/NV 2006, 418). Aufwendungen eines Dritten, beispielsweise des Ehegatten, können deshalb im Falle der sog. Abkürzung des Zahlungswegs als Aufwendungen des Steuerpflichtigen zu werten sein, wenn der Dritte dem Steuerpflichtigen mit der Zahlung einen Geldbetrag durch Schuldtilgung zuwenden wollte (vgl. § 267 Abs. 1 BGB), statt ihm den Geldbetrag unmittelbar zu geben. Entsprechendes gilt, wenn die Zuwendung im Rahmen des sog. abgekürzten Vertragswegs erfolgt. Denn wie beim abgekürzten Zahlungsweg bezwecken Vertrag und Leistung eine Zuwendung von Geld an den Steuerpflichtigen und bewirken zugleich seine Entreichung durch Vertragserfüllung (BFH-Beschluss vom 23. August 1999 GrS 2/97, BFHE 189, 160, BStBl II 1999, 782; BFH-Urteil vom 15. November 2005 IX R 25/03, BFHE 211, 318, BStBl II 2006, 623, BFH/NV 2006, 418). Beide Fallkonstellationen erfordern jedoch eine Zuwendung des Dritten an den Steuerpflichtigen, von der keine Rede sein kann, wenn der Dritte - wie im Streitfall der Ehegatte der Klägerin - die anteiligen Arbeitszimmeraufwendungen als Erwerber und Schuldner für eigene Rechnung aufgewendet hat, ohne damit eine Verbindlichkeit der Klägerin beglichen zu wollen (BFH-Beschluss vom 23. August 1999 GrS 2/97, BFHE 189, 160, BStBl II 1999, 782; BFH-Urteil vom 15. November 2005 IX R 25/03, BFHE 211, 318, BStBl II 2006, 623, BFH/NV 2006, 418).

d) Ebenso sind die - neben der AfA aufgewandten - laufenden grundstücksorientierten Arbeitszimmerkosten (z.B. Schuldzinsen, Grundsteuern, Versicherungsbeiträge) und auch die allein die Nutzung des Arbeitszimmers betreffenden laufenden Aufwendungen (nutzungsorientierte Aufwendungen, wie z.B. Energiekosten, allein das Arbeitszimmer betreffende Reparaturkosten usw.) als für beide Ehegatten gemeinschaftlich aufgewandt anzusehen, weil beide das Arbeitszimmer zu gleichen Teilen nutzten (s.o.). Etwas anderes gilt auch für die laufenden Arbeitszimmeraufwendungen nur dann, wenn das Arbeitszimmer durch nur einen der Ehegatten allein genutzt wird (BFH-Beschluss vom 23. August 1999 GrS 2/97, BFHE 189, 160, BStBl II 1999, 782; BFH-Urteil vom 12. Mai 2000 VI R 8/90, BFH/NV 2000, 1337).

2. Auch die Arbeitsmittel-Aufwendungen für den Einbau der Schrankwand in das Arbeitszimmer hat der Beklagte bei der Klägerin zu Recht nicht berücksichtigt.

- aa) Der Steuerpflichtige kann nicht die Aufwendungen seines Ehegatten aus der Anschaffung/Herstellung des gemeinsamen genutzten Arbeitsmittels im Rahmen seiner Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit abziehen. Auch diese Aufwendungen erfüllen bei der Klägerin nicht die Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 i.V.m. § 7 EStG, weil sich aus den Grundsätzen der persönlichen Leistungsfähigkeit und der Subjektbezogenheit der Einkunftsermittlung ergibt, dass der Steuerpflichtige die Aufwendungen i.S. des § 9 Abs. 1 EStG persönlich tragen muss. Die Ermittlung der Einkünfte i.S. des § 2 Abs. 1 und 2 EStG ist subjektbezogen.
- bb) Im Streitfall hatte der Kläger bereits im Juni 2004 im Erdgeschoss der gemeinsamen Wohnung einem Büroarbeitsplatz eingerichtet und für die Schreinerarbeiten einen Nettobetrag von 5.452 € aufgewendet. Für den nach Ansicht der Klägerin und ihres Ehemannes zum 31. Dezember 2004 noch bestehenden Restwert von rd. 5.200 € wurde ab 2005 ausschließlich beim Ehemann als dem Alleinnutzenden eine jährliche AfA für Arbeitsmittel von 420 € angesetzt. Da die Büroecke danach für die Tätigkeit des Ehegatten der Klägerin angeschafft worden ist, ist von dessen Eigentum an dem betreffenden Arbeitsmittel auszugehen. 30
- cc) Nutzt der Steuerpflichtige ein solches Wirtschaftsgut (später) unentgeltlich zu beruflichen Zwecken, wird ihm eine Nutzungsmöglichkeit und kein Teil des Wirtschaftsguts oder dessen Anschaffungskosten zugewendet. Er wird i.d.R. weder dessen wirtschaftlicher Eigentümer, noch ist die Nutzungsmöglichkeit ein Teil des Wirtschaftsguts. Die (anteiligen) Anschaffungs- und Herstellungskosten des genutzten Wirtschaftsguts können - losgelöst von einer tatsächlichen Belastung - zivilrechtlich und steuerrechtlich nicht übertragen oder zugewendet werden (BFH-Beschluss vom 23. August 1999 GrS 2/97, BFHE 189, 160, BStBl II 1999, 782). 31
- dd) Auch das aus dem Leistungsfähigkeitsprinzip abzuleitende Nettoprinzip gebietet nicht die Berücksichtigung von Aufwendungen des Ehegatten bei der Ermittlung der Einkünfte des Steuerpflichtigen, und zwar weder in Form von AfA auf vom Ehegatten für eigene Rechnung geleistete Anschaffungs- und Herstellungskosten noch in Form von vom Ehegatten auf eigene Rechnung geleisteten sofort abziehbaren Aufwendungen (BFH-Beschluss vom 23. August 1999 GrS 2/97, BFHE 189, 160, BStBl II 1999, 782; BFH-Urteil vom 12. Mai 2000 VI R 8/90, BFH/NV 2000, 1337). 32
3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 33