

---

**Datum:** 18.06.2009  
**Gericht:** Finanzgericht Münster  
**Spruchkörper:** 10. Senat  
**Entscheidungsart:** Urteil  
**Aktenzeichen:** 10 K 645/08 E  
**ECLI:** ECLI:DE:FGMS:2009:0618.10K645.08E.00

---

**Sachgebiet:** Finanz- und Abgabenrecht

---

**Tenor:**

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kläger tragen die Kosten des Verfahrens.

Die Revision wird nicht zugelassen.

---

**Gründe:**

I.

Streitig ist, ob Aufwendungen für ein Arbeitszimmer in vollständiger Höhe als Werbungskosten von den Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung abgezogen werden können.

Der Beklagte veranlagte die Kläger im Streitzeitraum 2006 als Eheleute gemeinsam zur Einkommensteuer.

Die Kläger erzielten im Streitjahr Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus der Vermietung von insgesamt vier Mietobjekten mit elf Wohnungen und sechs Garagen (Kläger: € 7.307,00, Klägerin: € - 12.822,00). Daneben erzielte der Kläger noch Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit durch Bezug einer Betriebsrente (€ 30.549,00) und sonstige Einkünfte durch Bezug einer Leibrente (€ 10.726,00). Die Klägerin erzielte zudem Einkünfte aus Kapitalvermögen (Zinsen und Dividende) in einer Höhe von € 661,00.

1

2

3

4

5

6

Ausschließlich für Verwaltungstätigkeiten im Zusammenhang mit der Vermietung nutzten die Kläger im Streitzeitraum ein Zimmer im Kellergeschoss ihres Wohnhauses. Durch die Lage an einem Hang ist der Büroraum über einen eigenen Eingang vom Garten her betretbar. Zugleich besteht die Möglichkeit des Zugangs über das Treppenhaus, das die Kläger gemeinsam mit ihren im ersten Stock wohnenden Mietern benutzen. Über das Büro sind die Toiletten- und Saunaräume im Kellergeschoss betretbar.

In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2006 beantragten die Kläger, Aufwendungen für das Arbeitszimmer in Höhe von € 6.678,43 als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zum Abzug zuzulassen. Der Beklagte erkannte indes nur Werbungskosten in einer Höhe von € 1.250,00 an, verteilt zu gleichen Teilen auf die vier Mietobjekte. 7

Nach erfolglos durchgeführtem Einspruchsverfahren verfolgen die Kläger ihr Ziel, auch die darüber hinausgehenden Aufwendungen als Werbungskosten abziehen zu können, im Klagewege weiter. Sie tragen vor, das Arbeitszimmer stelle ihren Erwerbsmittelpunkt dar. Der Kläger gehe nicht mehreren Erwerbstätigkeiten nach, denn die Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit resultierten aus einer Betriebsrente. Gleiches gelte für die Leibrente. Die Einkünfte der Ehefrau aus Kapitalvermögen in Höhe von € 661,00 seien zu vernachlässigen. 8

Hilfsweise meinen die Kläger, das Büro stelle ein außerhäusliches Arbeitszimmer dar, da es in einer anderen Etage als die eigentliche Wohnung der Kläger liege und nur über den Eingang vom Garten bzw. über das gemeinsam mit den Mietern genutzte Treppenhaus betretbar sei. 9

Die Kläger beantragen, 10

1. den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 vom 14.12.2007 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 25.01.2008 dahingehend zu ändern, dass die Aufwendungen für das Arbeitszimmer in vollständiger Höhe von € 6.678,43 als Werbungskosten berücksichtigt werden, 11
2. hilfsweise die Revision zuzulassen und
3. die Zuziehung eines Bevollmächtigten für das Vorverfahren für notwendig zu erklären.

Der Beklagte beantragt, 12

die Klage abzuweisen. 13

Er meint, der Umstand, dass es sich um einen Kellerraum handele und das Büro von außen über den Garten betretbar sei, ändere nichts daran, dass es sich um ein häusliches Arbeitszimmer handele. 14

Zu Recht sei der Werbungskostenabzug auf € 1.250,00 begrenzt worden, weil das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit darstelle. Bei der Beurteilung, ob dies der Fall sei, seien auch die Renten und Pensionen mit einzubeziehen. Es sei unerheblich, ob eine aktive Tätigkeit oder nur eine Nutzenziehung im Vordergrund stehe. Anderenfalls ergäbe sich eine Ungleichbehandlung durch Besserstellung von Pensionären und Rentnern gegenüber aktiv Beschäftigten. 15

Hinsichtlich des weiteren Sach- und Streitstandes wird auf die Inhalte der Gerichtsakte und der Einkommensteuerakte Bezug genommen. 16

II.	17
Die Klage ist unbegründet.	18
Der angefochtene Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 ist rechtmäßig und verletzt die Kläger nicht in ihren Rechten (vgl. § 100 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO)).	19
Die Kläger haben keinen Anspruch auf Berücksichtigungen der Aufwendungen für das Arbeitszimmer in vollständiger Höhe von € 6.678,43.	20
Aufwendungen für ein Arbeitszimmer können grundsätzlich nur dann unbeschränkt als Werbungskosten gemäß § 9 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) geltend gemacht werden, wenn es sich um ein außerhäusliches Arbeitszimmer handelt (BFH-Urteil vom 26.03.2009, VI R 15/07, DStR 2009, S. 1030). Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer können hingegen grundsätzlich gar nicht als Werbungskosten abgesetzt werden (§§ 9 Abs. 5 Satz 1, 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 1 EStG). Nur ausnahmsweise können nach der im Streitzeitraum geltenden Rechtslage bis zu € 1.250,00 als Werbungskosten geltend gemacht werden, wenn die betriebliche oder berufliche Nutzung des Arbeitszimmers mehr als 50 % der gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit beträgt oder wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht (§§ 9 Abs. 5 Satz 1, 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Sätze 2 und 3 Halbsatz 1 EStG). Will der Steuerpflichtige einen höheren Betrag als Werbungskosten geltend machen, ist dies nur möglich, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet (§§ 9 Abs. 5 Satz 1, 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 3 Halbsatz 2 EStG).	21
Von diesen Grundsätzen ausgehend haben die Kläger keinen Anspruch auf Berücksichtigung der vollständigen Aufwendungen für das Arbeitszimmer als Werbungskosten.	22
1. Das Büro der Kläger stellt ein häusliches und nicht ein außerhäusliches Arbeitszimmer dar, bei dem die vollständigen Aufwendungen ohne Einschränkungen als Werbungskosten berücksichtigt werden könnten.	23
Ein häusliches Arbeitszimmer liegt vor, wenn der Arbeitsraum seiner Lage, Funktion und Ausstattung nach in die häusliche Sphäre des Steuerpflichtigen eingebunden ist und vorwiegend der Erledigung gedanklicher, schriftlicher oder verwaltungstechnischer Arbeiten dient (BFH-Urteile vom 26.03.2009, VI R 15/07, DStR 2009, S. 1030; vom 18.08.2005, VI R 39/04, BStBl. II 2006, S. 428; vom 19.09.2002, VI R 70/01, BStBl. II 2003, S. 139; FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 22.03.2004, 5 K 1234/02, juris). Ob ein Wohnhaus in die häusliche Sphäre des Steuerpflichtigen eingebunden ist, lässt sich nicht generell, sondern nur aufgrund einer Gesamtwürdigung der Umstände des Einzelfalles entscheiden (BFH-Urteil vom 26.03.2009, VI R 15/07, DStR 2009, S. 1030). Entscheidend für das Merkmal der Einbindung in die "häusliche Sphäre" ist, dass der Raum nicht für einen intensiven und dauerhaften Publikumsverkehr geöffnet ist (BFH-Urteil vom 31.03.2004, X R 1/03, BFH/NV 2004, S. 1387). Gehört das Arbeitszimmer unmittelbar und ohne besondere räumliche Trennung zu der Wohnung oder dem Wohnhaus des Steuerpflichtigen, so ist es regelmäßig auch in die häusliche Sphäre eingebunden (BFH-Urteil vom 23.09.1999, VI R 74/98, BStBl. II 2000, S. 7). Dies betrifft nicht nur die eigentlichen Wohnräume, sondern auch die Zubehörräume zur Wohnung, nämlich die Abstell-, Keller- und Speicherräume (BFH-Urteil vom 18.08.2005, VI R 39/04, BStBl. II 2006, S. 428). In diesem Sinne nimmt die Rechtsprechung die Häuslichkeit bei einem Arbeitszimmer, das im Keller des durch den	24

Steuerpflichtigen mit seiner Familie bewohnten Einfamilienhauses gelegen ist, an (BFH-Urteil vom 19.09.2002, VI R 70/01, BStBl. II 2003, S. 139; FG Baden-Württemberg, Urteil vom 22.11.2006, 7 K 194/03, EFG 2007, S. 903; Hessisches Finanzgericht, Urteil vom 15.02.2007, 13 K 2139/06, juris). Ebenso stellt ein Hobbyraum im Keller eines Mehrfamilienhauses, der zur Wohnung des Steuerpflichtigen gehört, aufgrund seiner Eigenschaft als Zubehörraum ein häusliches Arbeitszimmer dar (BFH-Urteil vom 26.02.2003, VI R 130/01, BStBl. II 2004, S. 74).

Hiervon ausgehend ist auch das Büro der Kläger ein häusliches Arbeitszimmer. Es ist in die häusliche Sphäre der Kläger eingebunden; für einen Publikumsverkehr ist es nicht zugänglich. Ohne dass die Kläger Gästen den Zutritt über ihren privaten Wohn- und Lebensbereich gestatten, können Fremde das Arbeitszimmer nicht betreten. Das Arbeitszimmer befindet sich im Keller des von den Klägern genutzten und ihnen gehörenden Wohnhauses und ist nur über eine Treppe aus den Wohnräumen im Erdgeschoss bzw. über einen separaten Eingang vom privat genutzten Garten her betretbar. 25

Der Einbindung in die häusliche Sphäre steht es nicht entgegen, dass das Treppenhaus auch von den Mietern genutzt werden kann, die im ersten Stock wohnen. Zwar hat der BFH entschieden, dass ein Steuerpflichtiger ein außerhäusliches Arbeitszimmer unterhält, wenn in einem Mehrfamilienhaus, dessen Erdgeschoss durch den Steuerpflichtigen bewohnt wird, ein weiteres Ein-Zimmer-Appartement als Arbeitszimmer genutzt wird und dieses nur über ein gemeinsam mit Dritten genutztes Treppenhaus erreicht werden kann (BFH-Urteil vom 10.06.2008, VIII R 52/07, HFR 2009, S. 456). Der dieser Entscheidung zugrunde liegende Sachverhalt unterscheidet sich jedoch durch eine entscheidende Besonderheit von dem hier zu entscheidenden Fall. In dem vom BFH entschiedenen Fall war das Arbeitszimmer deshalb nicht in den häuslichen Bereich des Steuerpflichtigen eingebunden, weil der Steuerpflichtige sein Büro in einer zweiten Wohnung eingerichtet hatte, die in einem anderen Geschoss des Mehrfamilienhauses gelegen war. Im vorliegenden Fall bewohnen die Kläger jedoch nicht nur eine Wohnung innerhalb eines Mehrfamilienhauses, sondern sind Eigentümer des Wohnhauses, in dem sie nur das Obergeschoss Mietern zur Verfügung stellen. Das Arbeitszimmer unterhalten sie in ihrer Wohnung; sie waren nicht darauf angewiesen, eine weitere Wohnung anzumieten, die nicht in ihre häusliche Sphäre eingebunden ist. 26

Hinzu kommt, dass der Einwand, auch die Mieter nutzten das Treppenhaus, insoweit eher theoretischer Natur ist, als ausgehend von dem Grundriss des Kellergeschosses, den die Kläger vorgelegt haben, kein Raum im Kellergeschoss erkennbar ist, der auch von den Mietern genutzt wird. Vielmehr befinden sich in dem Kellergeschoss außer dem Büro nebst Aktenzimmer nur noch der Sauna- und Toilettenbereich der Kläger, ein Wasser- und Elektro-Anschlussraum sowie ein Raum für Tanks. Keiner dieser Räume dient ausweislich des Plans als ein Zubehörraum zu der Wohnung der Mieter im Obergeschoss des Wohnhauses. 27

Unschädlich für den Charakter als häusliches Arbeitszimmer ist schließlich, dass das Arbeitszimmer zusätzlich über einen Zugang vom Garten betretbar ist. Allein die Möglichkeit eines Zutritts über den Garten führt nicht zu einer Loslösung von der häuslichen Sphäre (vgl. auch FG München, Gerichtsbescheid vom 31.07.2008, 1 K 441/08, juris). Dies ist im vorliegenden Fall schon deshalb nicht anzunehmen, weil es sich hierbei nur um einen zusätzlichen Zugang zum Arbeitszimmer handelt und die Einbindung in die häusliche Sphäre bereits über den Zugang über das Treppenhaus vermittelt wird. 28

2. Ein unbeschränkter Werbungskostenabzug – über die bereits anerkannten € 1.250,00 hinaus – ist auch nicht deshalb möglich, weil das Büro den Mittelpunkt der betrieblichen und beruflichen Betätigung darstellt. 29

- Der Mittelpunkt der Berufstätigkeit richtet sich nach dem inhaltlichen (qualitativen) Schwerpunkt der beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen. Wo er liegt, kann nur im Wege einer umfassenden Wertung der Gesamttätigkeit des Steuerpflichtigen festgestellt werden (BFH-Urteile vom 17.06.2004, IV R 33/02, BFH/NV 2005, S. 70; vom 23.01.2003, IV R 71/00, BStBl. II 2004, S. 43). Entscheidend ist, wo der Steuerpflichtige seine wesentliche Kerntätigkeit erbringt (Heinicke in: Schmidt, EStG, 28. Aufl. 2009, § 4 Rz. 594), wo er mit anderen Worten die Handlungen vornimmt, die für seinen Beruf wesentlich und prägend sind (BFH-Urteil vom 31.03.2004, X R 1/03, BFH/NV 2004, S. 1387). In die Beantwortung dieser Frage sind sämtliche Einkunftsarten einzubeziehen, um eine gleichmäßige steuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer und damit die steuerliche Belastungsgleichheit zu gewährleisten, die eine unterschiedliche Besteuerung allein nach der Einkunftsart verbietet (BFH-Urteil vom 14.12.2004, XI R 13/04, BStBl. II 2005, S. 344). Insbesondere sind auch solche Einkunftsarten einzubeziehen, bei denen keine berufliche Tätigkeit, sondern die bloße Nutzenziehung im Vordergrund steht, weil § 9 Abs. 5 Satz 1 EStG eine nur sinngemäße Anwendbarkeit des unmittelbar nur für den Betriebsausgabenabzug geltenden Tatbestandes für alle Überschusseinkünfte vorsieht (BFH-Urteil vom 27.03.2009, VIII B 184/08, DStRE 2009, S. 578; s. auch bereits BFH-Beschluss vom 9.03.2009, IX B 186/08, juris).
- Bei der Beurteilung des qualitativen Schwerpunktes kommt bei Einkünften aus mehreren Einkunftsarten der Bestimmung des Mittelpunktes der Haupttätigkeit ein besonderes Gewicht zu. Als Haupttätigkeit ist jede Vollzeitbeschäftigung eines Steuerpflichtigen auf Grund eines privatrechtlichen Arbeits-/Angestellten- oder öffentlich-rechtlichen Dienstverhältnisses anzusehen. Liegt eine solche Vollzeitbeschäftigung nicht vor, kommt der Wertigkeit der einzelnen Tätigkeiten, der Höhe der erzielten Einnahmen sowie dem auf die jeweilige Tätigkeit entfallenden Zeitaufwand indizielle Bedeutung für die Bestimmung des Mittelpunktes der einkünfterrelevanten Tätigkeiten zu (BFH-Urteil vom 16.12.2004, IV R 19/03, BStBl. II 2005, S. 212; Paus, NWB Fach 3, S. 15357).
- Von diesen Grundsätzen ausgehend konnte nicht zur Überzeugung des Senats festgestellt werden, dass das Arbeitszimmer der Kläger den Mittelpunkt ihrer gesamten beruflichen und betrieblichen Tätigkeit darstellt.
- Zwar stellt die Vermietungstätigkeit die Haupttätigkeit der Kläger dar, obwohl es sich nur um eine vorwiegend auf Nutzenziehung ausgerichtete Einkunftsart handelt und die Einkünfte hieraus im Vergleich insbesondere zu den beiden Renten vergleichsweise gering ausfallen. Die Tätigkeiten im Zusammenhang mit der Vermietung von elf Wohnungen und sechs Garagen wiegen erheblich schwerer als die vergleichsweise geringen Tätigkeiten, die im Zusammenhang mit den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit, Kapitalvermögen und sonstigen Einkünften zu verrichten sind. Im Zusammenhang mit der Erzielung von Renteneinkünften fallen nur relativ geringfügige Tätigkeiten an. Gleiches gilt im vorliegenden Fall auch für die Einkünfte aus Kapitalvermögen, das nur aus Sparguthaben und geringen Dividendeneinnahmen besteht.
- Der Senat konnte jedoch nicht feststellen, dass der Mittelpunkt der Vermietungstätigkeit der Kläger sich in dem Arbeitszimmer befindet, denn nur wenn alle die Berufsausübung prägenden Tätigkeiten im häuslichen Arbeitszimmer ausgeübt werden, kann dort der Mittelpunkt im Sinne des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 b Satz 3 Halbsatz 2 EStG liegen. Eine eindeutige Zuordnung scheidet insbesondere bei Berufen aus, deren Aufgabenbereich sich auf mehrere vergleichbar gewichtige Tätigkeiten erstreckt, die teils im Arbeitszimmer und teils außerhalb ausgeübt werden (BFH-Urteil vom 28.08.2003, IV R 34/02, BStBl. II 2004, S.

53; Frotscher in: Frotscher, Einkommensteuergesetz, Kommentar, § 4 Rz. 806 unter Bezugnahme auf das BFH-Urteil vom 26.06.2003, IV R 9/03, BStBl. II 2004, S. 50).

So liegt der Fall auch hier. 35

Bei einer Vermietungstätigkeit liegt der Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit nicht im Arbeitszimmer. Neben der verwaltungstechnischen Abwicklung der Vermietungstätigkeit, die in dem Arbeitszimmer erfolgt, müssen wesentliche und die Vermietungstätigkeit prägende Betätigungen außerhalb des Arbeitszimmers erfolgen. Insbesondere ist es ausgeschlossen, neue Mieter allein von dem Arbeitszimmer aus zu suchen. Wer neuer Mieter wird, entscheidet sich aufgrund einer Besichtigung der Mieträumlichkeiten, auf die insbesondere die Mietpartei erheblichen Wert legen wird. Ebenso kann eine Beendigung des Mietverhältnisses nicht allein vom Arbeitszimmer aus erfolgen, weil die Wohnung bei Auszug der Mieter abgenommen werden muss. Aber auch während der Laufzeit der Mietverhältnisse und selbst bei Leerstand sind wiederholte Besuche in den verschiedenen Mietobjekten unabdingbar; insbesondere muss sich ein Vermieter einen Überblick über die erforderlichen Reparaturen und notwendigen Investitionen verschaffen. Die Entscheidung, ob und inwieweit Aufwendungen auf die Mietobjekte erfolgen, erfolgt vor Ort, nicht aber in dem Arbeitszimmer. Schließlich kann es gegebenenfalls erforderlich werden, Arbeiten vor Ort zu überwachen. 36

Alle diese Tätigkeiten sind im Vergleich zu den Verwaltungstätigkeiten, die im Arbeitszimmer der Kläger erledigt werden, qualitativ nicht unwesentlich. Vielmehr handelt es sich ihrerseits um gleichwertige Verwaltungsaufgaben bzw. um die Vermietungstätigkeit prägende Entscheidungen, die vor Ort getroffen werden. Einige der vor Ort erfolgenden Tätigkeiten – insbesondere das Bewerben der Wohnungen und Garagen vor Ort – legen erst die Grundlage für eine laufende Nutzenziehung durch Vermietung bzw. erhalten den Klägern diese Grundlage. 37

Dass im vorliegenden Fall besondere Umstände vorliegen, die ausnahmsweise der Verwaltungstätigkeit der Kläger in dem Arbeitszimmer ein solch erhebliches Gewicht verleihen, dass der Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit dort liegen könnte, ist weder von den Klägern vorgetragen worden noch aus den dem Gericht vorliegenden Unterlagen ersichtlich. 38

**III.** 39

Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. 40

Über den Antrag zu 3. musste nicht entschieden werden, weil die Klage abzuweisen war. 41

**IV.** 42

Die Revision war mangels Vorliegens eines Revisionszulassungsgrundes nach § 115 Abs. 2 FGO nicht zuzulassen. Es fehlt sowohl an der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) als auch an einer Notwendigkeit, das Recht fortzubilden (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO). Denn die im vorliegenden Fall zu behandelnden Rechtsfragen sind durch die Rechtsprechung bereits geklärt. Die Frage, wann ein häusliches und nicht ein außerhäusliches Arbeitszimmer vorliegt, ist durch die Rechtsprechung des BFH dem Grunde nach abschließend geklärt (s. die Rechtsprechungsnachweise unter II.1.). Gleiches gilt für die Frage, wann das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen darstellt (BFH-Beschlüsse vom 9.03.2009, IX B 186/08, juris; vom 30.01.2007, BFH/NV 2007, S. 913). 43

---

