
Datum: 15.12.2023
Gericht: Finanzgericht Münster
Spruchkörper: 12. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 12 K 1090/21 E
ECLI: ECLI:DE:FGMS:2023:1215.12K1090.21E.00

Sachgebiet: Finanz- und Abgaberecht

Tenor:

Der Einkommensteuerbescheid 2018 vom 09.12.2019 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 24.01.2021 wird dergestalt geändert, dass bei den Einkünften des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit weitere Werbungskosten i.H.v. 273,05 € berücksichtigt werden. Im Übrigen wird die Klage abgewiesen.

Die Kläger tragen die Kosten des Verfahrens.

Die Revision wird nicht zugelassen.

Tatbestand 1

Streitig sind die Anerkennung von Werbungskosten sowie die Anerkennung von haushaltsnahen Dienstleistungen in den Jahren 2017 bis 2019 (Streitjahren). 2

Die Kläger sind Eheleute und wurden in den Streitjahren zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Die Kläger bezogen beide Einkünfte aus Kapitalvermögen. Die Klägerin hatte ferner Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Blockheizkraftwerk), Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und aus Vermietung und Verpachtung. Der Kläger bezog Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Fotovoltaikanlage) und Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus einer Tätigkeit bei der Firma F in M als „IT-Koordinator“. 3

Die Kläger bewohnen unter der rubrizierten Anschrift ein Einfamilienhaus. Dort wurde in den Streitjahren für den Kläger ein Arbeitszimmer im Erdgeschoss und für die Klägerin ein weiteres Arbeitszimmer im Obergeschoss vorgehalten. 4

Die einfache Entfernung zwischen der Wohnung des Klägers und seiner Arbeitsstätte in M beträgt 63 km. Er hat eine 5-Tage-Woche und nutzt sein vom Arbeitgeber zur Verfügung gestelltes Büro zusammen mit einem anderen Kollegen. Der Kläger hatte in den Streitjahren einen Schlüssel zum dienstlichen Bürogebäude und dort jederzeit Zutritt. Seit seinem 57. Geburtstag hat der Kläger einen Anspruch auf Altersfreizeit gemäß § 5 Abs. 4 Manteltarifvertrag und demgemäß jeden dritten Dienstag frei (insgesamt pro Jahr 17 Tage).

Die Kläger nahmen in den Streitjahren – wie bereits in den Jahren 2015 und 2016 – die Dienstleistungen eines sogenannten Wasch-Services in Anspruch. Der Ablauf dieser Dienstleistungen erfolgte wie folgt: Die Wäsche wird von den Kunden in einem vom Dienstleister zur Verfügung gestellten Behältnis („Comfort-Bag“) an einem Servicepoint abgegeben. Der Wäscheservice holt sie dort mehrmals wöchentlich ab, lässt sie in Reinigungsbetrieben waschen, reinigen und bügeln und bringt sie mehrmals wöchentlich wieder zurück in die Servicepoints, wo sie von den Kunden abgeholt wird. 6

Die Kläger erhoben am 14.03.2018 Klage beim Finanzgericht (FG) Münster wegen Einkommensteuer 2015 und 2016 (5 K 779/18 E). Im Klageverfahren waren u.a. die Anerkennung des häuslichen Arbeitszimmers des Klägers, die Anerkennung von haushaltsnahen Dienstleistungen sowie Unterhaltsleistungen streitig. In diesem Verfahren erging am 16.03.2018 eine Gerichtskostenrechnung i.H.v. 284,00 €. Während des Klageverfahrens nahm der Kläger im Juni 2018 beim FG Münster Akteneinsicht. 7

Am 13.04.2018 besuchte der Kläger ein Seminar des Verlags „A“ in S zum Thema „Seminarthema“. Hierzu trug er im Klageverfahren 5 K 779/18 E vor, dass er sich bisher nicht getraut habe, gegen das Finanzamt zu klagen. Seine fehlenden Kenntnisse habe er im April durch eine Seminarteilnahme geschlossen. 8

Nach einem Erörterungstermin (07.04.2020) und mündlicher Verhandlung wies der 5. Senat die Klage 5 K 779/18 E mit Urteil vom 17.09.2020, auf das wegen der Einzelheiten Bezug genommen wird, ab. Ausweislich der Gerichtskostenrechnung entfielen 37,18 % des Streitwerts auf die Geltendmachung der Kosten des häuslichen Arbeitszimmers. 9

In der in 2018 abgegebenen Einkommensteuererklärung für das Jahr 2017 machte der Kläger bei den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit für das Jahr 2017 197 Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte geltend und gab zudem 56 Urlaubs- und Krankheitstage an. Er erklärte ferner die Kosten seines Arbeitszimmers i.H.v. 2.064,93 € als Werbungskosten und gab dazu an, dass das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der betrieblichen und beruflichen Betätigung bilde, so dass die Aufwendungen in voller Höhe als Werbungskosten abgezogen werden könnten. 10

Zudem machten die Kläger – neben weiteren hier nicht streitigen Aufwendungen – die Aufwendung für den Wasch-Service i.H.v. 456,71 € als haushaltsnahe Dienstleistungen geltend. Des Weiteren erklärten sie – neben weiteren hier nicht streitigen Aufwendungen – das „Personal private Geburtstagsfeier Fa.“ i.H.v. 372,15 € als Handwerkerleistungen im Haushalt. 11

Mit Schreiben vom 04.12.2018 wies der Beklagte u.a. darauf hin, dass beabsichtigt sei, die Aufwendungen für das Arbeitszimmer und den Wasch-Service wie in den Vorjahren nicht anzuerkennen. Zudem wurden die Kläger aufgefordert, die Rechnung für das Personal auf der privaten Geburtstagsfeier vorzulegen und die unbare Zahlung nachzuweisen. 12

Die Kläger reichten daraufhin die Rechnung des Getränkefachgroßhandels vom 00.00.2017 ein. Darin waren zwölf Stunden Personal zu einem Stundenlohn von netto 21,90 €, insgesamt 262,80 € zuzüglich 49,93 € Umsatzsteuer abgerechnet. Als Leistungsort war „Lieferung an: Partyraum, Adresse“ angegeben.

Die Einkommensteuer 2017 wurde mit Bescheid des Beklagten vom 22.01.2019 festgesetzt. Die geltend gemachten Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer wurden darin nicht als Werbungskosten anerkannt. Die Aufwendungen für den Wasch-Service und die Rechnung des Getränkefachgroßhandels waren im Bescheid ebenfalls nicht berücksichtigt. In den Erläuterungen zum Bescheid war u.a. ausgeführt, dass die Aufwendungen für das Personal auf der Geburtstagsfeier nicht berücksichtigt werden könnten, da die Gestellung des Personals in der Lokalität „Partyraum“ erfolgt sei und es sich mangels Leistung im eigenen Haushalt daher nicht um eine haushaltsnahe Dienstleistung handele. 14

Mit Bescheid vom 07.10.2019 wurde die Einkommensteuerfestsetzung 2017 wegen – im vorliegenden Verfahren nicht streitiger – Unfallkosten der Klägerin geändert. 15

Die Steuererklärung für das Jahr 2018 gaben die Kläger in 2019 ab. Der Kläger machte bei den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit für das Jahr 2018 185 Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte geltend und gab zudem 56 Urlaubs- und Krankheitstage an. Die Kosten seines Arbeitszimmers erklärte er i.H.v. 2.087,40 € als Werbungskosten. Der Kläger erklärte zudem unter dem Punkt „Arbeitsmittel“ Fahrtkosten für die Akteneinsicht im FG Münster i.H.v. 22,80 € sowie die Kosten für das Seminar „Seminarthema“ i.H.v. insgesamt 427,61 € (Seminargebühr 355,81 €, Bahnticket 59,80 € und Verpflegungskosten 12,00 €) als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. 16

Zudem machten die Kläger – neben weiteren hier nicht streitigen Aufwendungen – die Aufwendung für den Wasch-Service i.H.v. 530,42 € als haushaltsnahe Dienstleistungen geltend. 17

Mit beim Beklagten am 23.10.2019 eingegangenen Schriftsatz baten die Kläger ferner darum, die im finanzgerichtlichen Verfahren gezahlten Gerichtsgebühren i.H.v. 284,00 € anteilig i.H.v. 167,56 € (entsprechend dem Verhältnis im Klageantrag) als Werbungskosten zu berücksichtigen und führten aus, dass die Kosten für das Seminar in S Fortbildungskosten und keine Prozesskosten darstellen würden. Der Kläger sei als Diplom-Kaufmann mit den Schwerpunkten Steuern und Revision und Wirtschafts- und Arbeitsrecht angestellt und habe zum Seminarzeitpunkt in der Steuerabteilung gesessen. Zum Arbeitszimmer trugen sie vor, dass der Kläger laut Arbeitsvertrag jeden 3. Dienstag einen Altersfreizeittag habe, an dem er sich in N aufhalte. Er arbeite als IT-Koordinator im Bereich Finanzen, Controlling Steuern, insbesondere Umsatzsteuer. Fehler im Bereich der Ausgangsteuer analysiere er unverzüglich. Dies sei an den Altersfreizeittagen durch die persönliche Verfügbarkeit über das Arbeitszimmer gewährleistet. 18

Mit Schreiben vom 04.11.2019 teilte der Beklagte den Klägern unter Verweis auf die Vorjahre und das anhängige Klageverfahren mit, dass beabsichtigt sei, die Aufwendungen für das Arbeitszimmer und den Wasch-Service wie in den Vorjahren nicht anzuerkennen. Hinsichtlich der Prozesskosten sei zur Zeit noch keine abschließende Beurteilung möglich. Deshalb werde der Bescheid diesbezüglich vorläufig ergehen. 19

Die Einkommensteuer 2018 wurde dann mit Bescheid des Beklagten vom 09.12.2019 festgesetzt. Der Bescheid erging teilweise vorläufig nach § 165 Abs. 1 und 2 der Abgabenordnung (AO). In den Erläuterungen war hierzu ausgeführt, dass die Festsetzung 20

vorläufig hinsichtlich der Abzugsfähigkeit von Prozesskosten ergehe. Die Kosten der Akteneinsicht und des Seminars „Seminarthema“ waren i.H.v. 450,41 € bei der Festsetzung als Werbungskosten in Abzug gebracht worden, hingegen nicht die gezahlten Gerichtsgebühren. Die geltend gemachten Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer sowie für den Wasch-Service blieben ebenfalls unberücksichtigt.

In der im Jahr 2020 abgegebenen Einkommensteuererklärung für das Jahr 2019 erklärte der Kläger bei den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit 196 Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sowie 56 Urlaubs- und Krankheitstage. Die Kosten seines Arbeitszimmers machte er i.H.v. 2.060,00 € als Werbungskosten geltend. Zudem machten die Kläger – neben weiteren hier nicht streitigen Aufwendungen – die Aufwendung für den Wasch-Service i.H.v. 441,63 € als haushaltsnahe Dienstleistungen geltend. 21

Die Einkommensteuer 2019 wurde mit Bescheid des Beklagten vom 11.09.2020 ohne Berücksichtigung der Kosten des Arbeitszimmers des Klägers und der Aufwendungen für den Wasch-Service festgesetzt. Der Bescheid erging gemäß § 164 Abs. 1 AO unter dem Vorbehalt der Nachprüfung. Am 29.10.2020 erging ein Änderungsbescheid, mit dem der Vorbehalt der Nachprüfung aufgehoben wurde. 22

Die Kläger legten gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2017 bis 2019 jeweils Einspruch ein, mit dem sie sich u.a. gegen die Nichtberücksichtigung der Kosten des Arbeitszimmers (in 2017 bis 2019) und der Gerichtsgebühren (in 2018) als Werbungskosten sowie des Wasch-Service (in 2017 bis 2019) und der Aufwendungen für das Personal anlässlich der Geburtstagsfeier (in 2017) wandten. Zur Begründung verwiesen sie auf ihr Vorbringen in den Vorjahren und im Klageverfahren 5 K 779/18 E und führten aus, dass das Prinzip der Abschnittsbesteuerung gelte und das Urteil des 5. Senats des FG Münster im Klageverfahren 5 K 779/18 E für die Jahre 2015 und 2016 an der Rechtslage nichts geändert habe. Zu der Personalgestellung bei der Geburtstagsfeier trugen sie vor, dass die Feier zwar im Partyraum stattgefunden habe. Es komme aber auf den Leistungserfüllungszeitpunkt an. Sie hätten großzügig Essen bestellt und die Reste seien nach Hause gebraucht und eingefroren worden. Dies wäre ohne Servicepersonal nicht möglich gewesen. 23

Mit Einspruchsentscheidungen vom 14.04.2021, auf die wegen der Einzelheiten Bezug genommen wird, wies der Beklagte die Einsprüche gegen die Einkommensteuerbescheide 2017 und 2019 als unbegründet zurück. Ebenfalls mit Einspruchsentscheidung vom 14.04.2021 wurde die Einkommensteuerfestsetzung 2018 dahingehend abgeändert, dass die Kosten i.H.v. 450,41 € für die Akteneinsicht beim FG und die Teilnahme an dem Seminar „Seminarthema“ nicht mehr berücksichtigt wurden. Der Bescheid wurde hinsichtlich der Abzugsfähigkeit der Prozesskosten als Werbungskosten für endgültig erklärt. In dem Bescheid war ausgeführt, dass die Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer im Klageverfahren nicht als Werbungskosten qualifiziert worden seien. Daher seien auch die Prozesskosten, die den Klägern aufgrund des Rechtsstreits entstanden seien, nicht als Werbungskosten abzugsfähig. Der Vortrag, dass die Aufwendungen für das Seminar reine Fortbildungskosten seien und nicht durch den eigenen Finanzgerichtsprozess veranlasst seien, sei weder konkretisiert worden noch glaubhaft nachgewiesen. Aufgrund der zeitlichen Nähe zwischen Klageerhebung und Seminarteilnahme dränge sich vielmehr die Vermutung auf, dass das Seminar konkret für die Führung dieses Prozesses besucht worden sei. Da weder die berufliche Veranlassung als solche, noch die Aufwendungen der Höhe nach nachgewiesen worden seien, sei die Berücksichtigung dieser Werbungskosten zu versagen. Hinsichtlich der weiteren Streitpunkte wurde der Einspruch als unbegründet zurückgewiesen. 24

Die Kläger haben daraufhin die vorliegende Klage erhoben, mit der sie sich gegen die Nichtberücksichtigung der Kosten des Arbeitszimmers des Klägers als Werbungskosten, die Nichtberücksichtigung der Aufwendungen für den Wasch-Service und für die Personalgestellung der Firma Getränkefachgroßhandel sowie gegen die Nichtberücksichtigung der anteiligen Prozesskosten sowie der Kosten für die Teilnahme am Seminar „Seminarthema“ wenden. Zur Begründung der Klage tragen sie im Wesentlichen Folgendes vor: Da der Kläger sich in den Streitjahren an den jährlich 27 Altersfreizeit- und Krankheitstagen berechtigt in N aufgehalten habe, habe er das Arbeitszimmer im 63 km entfernten M nicht nutzen können, weil es ihm gem. Artikel 20a des Grundgesetzes (GG) in Verbindung mit § 30 Abs. 1 Satz der Straßenverkehrsordnung (StVO) verboten sei, nach M zu fahren. Schließlich könne er die Arbeit ohne Umweltverschmutzung vom Telearbeitsplatz erledigen. Das würde nur dann nicht gelten, wenn es ein „Direktionsrecht des Arbeitgebers an Freizeittagen“ gebe. Dann könnte der Arbeitgeber seine Anwesenheit in M bestimmen und er hielte sich „nicht berechtigt in N“ auf. In der Urteilsbegründung des 5. Senats werde ausgeführt, „es kommt auf das bloße Vorhandensein eines anderen Arbeitsplatzes“ an. Demnach sei nur die theoretische Nutzbarkeit erforderlich. Auch in Corona-Zeiten sei das Arbeitszimmer in M vorhanden, aber es sei auf Verlangen des Arbeitgebers mit Verweis auf das Infektionsschutzgesetz nicht nutzbar. Die Arbeitszimmerkosten würden – wie der Kläger in der mündlichen Verhandlung erklärt – nur in Höhe von 1.250 € jährlich geltend gemacht.

Zu den haushaltsnahen Dienstleistungen sei höchstrichterlich entschieden, dass es darauf ankomme, dass der Leistungserfüllungszeitpunkt im Haushalt liege. Der Prozess Hemden waschen und bügeln beginne mit der Entnahme der schmutzigen Hemden aus der Wäschtruhe und ende mit dem Aufhängen der gebügelten Hemden im Kleiderschrank, der sich im Ankleideraum befinde. In der Urteilsbegründung des 5. Senats des FG Münster würden viele Urteile zitiert, aber in keinem stehe, dass der Steuerpflichtige in diesem Gesamtprozess keinen Finger krümmen dürfe. Der Staat habe Interesse an zusätzlichen Steuereinnahmen. Wenn die Tätigkeiten von Mitgliedern des Haushaltes ausgeführt würden, entstünden wie bei der Schwarzarbeit keine Steuereinnahmen. Beim Wasch-Service werde der Lohn der Büglerin versteuert und zusätzlich der Lohn des Steuerpflichtigen, der das Geld für die Dienstleistung verdienen müsse. In Zeiten des Fachkräftemangels sei es besonders sinnvoll, das große Unternehmen diesen Service anbieten würden. Die Mitarbeiter sollten Haushalt und Beruf besser vereinbaren können. Hinzu komme der Aspekt des Umweltschutzes, weil der Transport der Hemden auf dem Weg von und zur Arbeitsstelle und damit emissionsfrei erfolge. 26

Hinsichtlich der Aufwendungen für Bewirtungspersonal anlässlich der Geburtstagsfeier führen die Kläger aus, dass die Organisation einer Geburtstagsfeier i.d.R. von den Mitgliedern des Haushalts und damit nicht lohnversteuert durchgeführt werde. Der Gesamtprozess starte mit der Planung und ende final in der Kühltruhe des Gastgebers, denn man wolle seine Gäste großzügig bewirten und mit Essen versorgen. Bei den erbrachten Leistungen handele es sich richtigerweise um Dienstleistungen und nicht um Handwerkerleistungen. Die beiden Damen hätten neben der Bedienung der Gäste die Reste des Abendessens in Behälter verpackt und im Kühlschrank zur Mitnahme nach Hause vorbereitet. Die Abfallvermeidung wäre sonst nicht möglich gewesen. Natürlich hätten die Damen auch die Essensreste per PKW zur Wohnung der Kläger bringen und in die Kühltruhe stellen können. Aber auch diese Fahrt sei gem. Artikel 20a GG i.V.m. mit § 30 Abs. 1 Satz 3 StVO verboten, weil die emissionsfreie Mitnahme auf dem Nachhauseweg möglich gewesen sei. 27

Die anteiligen Prozesskosten und Gerichtskosten 2018 seien anzuerkennen, da diese Kosten einschließlich der Fahrtkosten sich im Wesentlichen auf das Arbeitszimmer des Klägers 28

beziehen würden. Die Seminarkosten „Seminarthema“ seien anzuerkennen, da der Kläger als Nebenfach Steuer und Wirtschafts- und Arbeitsrecht studiert habe. Es sei keine Einladung des Arbeitgebers erfolgt. Das Datum sei rein zufällig. Das Seminar habe ihm im täglichen Umgang mit der Rechts- und Steuerabteilung helfen sollen. Die Kläger haben hierzu die Kopie einer E-Mail der Redaktion „Redaktion“ – E-Mailadresse – vorgelegt, in der ausgeführt ist, dass für das Exklusiv-Seminar ein Parkplatz reserviert sei, sowie die Kopie eines Bahntickets für den 00.00.2018. Mit Schriftsatz vom 14.11.2021 haben die Kläger ergänzend vorgetragen, dass der Beklagte nunmehr seinen Telearbeitsplatz in seiner Wohnung anerkannt habe, obwohl das Büro in M weiterhin vorhanden sei.

Die Kläger haben, worauf der Kläger in der mündlichen Verhandlung nochmals Bezug genommen hat, als Zeugen Herrn P vom Finanzamt, Frau T von der OFD, sowie die Richterin am FG U sowie den Vorsitzenden Richter am Finanzgericht O benannt. Auf den Schriftsatz der Kläger vom 13.05.2021 wird insoweit Bezug genommen. 29

Die Kläger beantragen, 30

den Einkommensteuerbescheid für 2017 vom 07.10.2019 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 14.04.2021 dergestalt zu ändern, dass bei den Einkünften des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit weitere Werbungskosten i.H.v. 1.250,00 € und eine Steuerermäßigung i.H.v. 20 % gemäß § 35 a Abs. 2 EStG aus weiteren Aufwendungen i.H.v. 828,86 € berücksichtigt werden, 31

den Einkommensteuerbescheid für 2018 vom 09.12.2019 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 24.01.2021 dergestalt zu ändern, dass bei den Einkünften des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit weitere Werbungskosten i.H.v. 1.867,97 € und eine Steuerermäßigung i.H.v. 20 % gemäß § 35 a Abs. 2 EStG aus weiteren Aufwendungen i.H.v. 530,42 € berücksichtigt werden, 32

den Einkommensteuerbescheid für 2019 vom 29.10.2020 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 24.01.2021 dergestalt zu ändern, dass bei den Einkünften des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit weitere Werbungskosten i.H.v. 1.250,00 € und eine Steuerermäßigung i.H.v. 20 % gemäß § 35 a Abs. 2 EStG aus Aufwendungen i.H.v. 441,63 € berücksichtigt werden, 33

für den Fall des Unterliegens, die Revision zuzulassen. 34

Der Beklagte beantragt, 35

die Klage abzuweisen, 36

für den Fall des Unterliegens, die Revision zuzulassen. 37

Zur Begründung verweist er auf das Urteil des 5. Senats des FG Münster im Verfahren 5 K 779/18 E und trägt ergänzend vor, dass er an seiner Rechtsauffassung in Bezug auf die Nichtberücksichtigung des Arbeitszimmers ausdrücklich festhalte. Im Veranlagungszeitraum 2020 habe sich eine Abweichung zu den Vorjahren aufgrund der Corona-Pandemie ergeben. So habe der Kläger nach eigenen Angaben in seiner Einkommensteuererklärung seinen Arbeitsplatz in M nur im Januar und Februar nutzen können. Ab Anfang März sei bis Ende Juni von seinem Arbeitgeber Homeoffice aus Gründen des Infektionsschutzes angeordnet worden. Von Juli bis Oktober habe er das Büro in M nur an 2 Tagen je Woche nutzen können. An den anderen 3 Tagen habe es der Kollege genutzt. Danach habe er wieder zu 38

100 % im Homeoffice gearbeitet. Aus diesem veränderten Sachverhalt und der damit einhergehenden rechtlich abweichenden Beurteilung könne der Kläger keinen Rechtsanspruch für die Vorjahre herleiten. D

Der Senat hat am 15.12.2023 mündlich verhandelt. Auf das Sitzungsprotokoll wird Bezug genommen. 39

Wegen der weiteren Einzelheiten des Sach- und Streitstandes wird auf den Inhalt der Gerichtsakte 12 K 1090/21 E, der beigezogenen Gerichtsakte 5 K 779/18 E sowie der beigezogenen Verwaltungsvorgänge des Beklagten Bezug genommen. 40

Entscheidungsgründe 41

Die Klage ist zulässig und in dem aus dem Tenor ersichtlichen Umfang begründet. 42

I. Der Einkommensteuerbescheid 2018 vom 09.12.2019 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 24.01.2021 ist, soweit der Beklagte anteilige Prozesskosten i.H.v. 273,05 € nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit berücksichtigt hat, rechtswidrig und verletzt die Kläger insoweit in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 FGO). Im Übrigen sind der Einkommensteuerbescheid 2018 vom 09.12.2019 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 24.01.2021 sowie die Einkommensteuerbescheide 2017 vom 07.10.2019 und der Einkommensteuerbescheid 2019 vom 29.10.2020, jeweils in der Fassung der Einspruchsentscheidung vom 24.01.2021, rechtmäßig und verletzen die Kläger nicht in ihren Rechten. 43

1. Entgegen der Auffassung der Kläger stellen die Kosten des Seminars „Seminarthema“ keine Fortbildungskosten bei den Einkünften des Klägers aus nichtselbständiger Tätigkeit im Jahr 2018 dar. Allerdings sind sie, ebenso wie die Gerichtsgebühren und die Kosten der Akteneinsicht beim FG, anteilig als Prozesskosten bei den Einkünften des Klägers aus nichtselbständiger Tätigkeit abzugsfähig. 44

a) Es lässt sich nicht feststellen, dass es sich bei den Aufwendungen für die Teilnahme am Seminar „Seminarthema“ i.H.v. insgesamt 427,61 € der Redaktion „Redaktion“ in voller Höhe um Werbungskosten handelt. 45

Nach § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG sind Werbungskosten Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen. Die Aufwendungen müssen objektiv beruflich veranlasst sein und vom Steuerpflichtigen subjektiv zur Förderung seines Berufs getätigt werden (BFH, Beschluss des Großen Senats vom 27.11.1978 GrS 8/77, BFHE 126, 533, BStBl II 1979, 213; Urteil vom 17.07.1992 V R 12/91, BFHE 168, 567, BStBl II 1992, 1036). Nach § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG dürfen jedoch keine Aufwendungen abgezogen werden, die der persönlichen Lebensführung dienen, auch wenn sie gleichzeitig zur Förderung des Berufs oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, es sei denn, die berufliche Verursachung überwiegt bei weitem die privaten Gesichtspunkte, so dass die Verfolgung privater Interessen völlig untergeordnet oder nahezu ausgeschlossen ist (vgl. BFH-Urteil vom 22.07.1993 VI R 103/92, BFHE 171, 552, BStBl II 1993, 787; vom 19.10.1989 VI R 155/88, BFHE 158, 532, BStBl II 1990, 134). 46

Vorliegend hat der Kläger – der für die Werbungskosten als steuermindernde Tatsachen die Beweislast trägt – nicht hinreichend dargetan, dass die Teilnahme an diesem Seminar ausschließlich seiner nichtselbständigen Tätigkeit bei der F gedient hat. Zwar ist der Kläger nach seinem Vortrag für die F auch im steuerlichen Bereich tätig. Es ist aber nicht ersichtlich, 47

dass es sich bei dem streitigen Seminar um eine Fortbildungsveranstaltung handelte, die einen Bereich betraf, in dem der Kläger tätig ist bzw. tätig werden könnte und auf seine Tätigkeit ausgerichtet gewesen wäre. Denn das Seminar ist von der Redaktion „Redaktion“ und nicht etwa von einem Fachinstitut veranstaltet worden und richtete sich neben Steuerberatern und Rechtsanwälten an die Leser dieser Zeitschrift, die selbst einen Finanzgerichtsprozess führen wollen (vgl. <https://www.internetadresse>). Da zudem die Seminarteilnahme in engem zeitlichen Zusammenhang mit der Erhebung der Klage 5 K 779/18 E im März 2018 steht, ist – unabhängig vom Inhalt des Seminars – nicht auszuschließen, dass die Teilnahme an diesem Seminar primär mit Blick auf die von ihm erhobene Klage erfolgt ist. Dies wird dadurch bestätigt, dass der Kläger im Verfahren 5 K 779/18 E vorgetragen hat, dass er sich bisher nicht getraut habe, gegen das Finanzamt zu klagen, und seine fehlenden Kenntnisse im April durch eine Seminarteilnahme geschlossen habe.

b) Die Kosten des Seminars sind aber ebenso wie die Kosten der Akteinsicht beim FG Münster i.H.v. 22,80 € und die Gerichtsgebühren i.H.v. 284,00 € als Prozesskosten anteilig als Werbungskosten absetzbar. Nach der ständigen Rechtsprechung teilen Prozesskosten grundsätzlich die einkommensteuerrechtliche Qualifikation der Aufwendungen, die Gegenstand des Prozesses waren (vgl. nur BFH-Urteil vom 13.04.2010 VIII R 27/08, BFH/NV 2010, 2038 m.w.N.). Ausschlaggebend ist danach, worin der Anknüpfungspunkt für die Bestimmung des Gegenstandes des Verfahrens zu sehen ist. Aufwendungen für ein finanzgerichtliches Verfahren sind demnach Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten soweit sie im Zusammenhang mit den Einkünften stehen. Dies gilt unabhängig vom Ausgang des Verfahrens (vgl. BFH-Urteile vom 22.05.1987 III R 220/83, BFHE 150, 148, BStBl II 1987, 711; vom 13.01.1966 IV 389/61, BFHE 84, 538, BStBl III 1966, 196; s. auch FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 20.10.2020 5 K 1613/17, EFG 2021, 92).

48

Vorliegend sind daher die Kosten der Seminarteilnahme, der Akteneinsicht und die Gerichtsgebühren, soweit sie die Frage der Abzugsfähigkeit der Kosten des Arbeitszimmers als Werbungskosten und damit die Ermittlung der Einkünfte des Klägers betreffen – unabhängig davon, dass sie im Verfahren 5 K 779/18 E nicht als Werbungskosten qualifiziert worden sind –, als Werbungskosten abzugsfähig. Da 37,18 % des Streitwertes im Verfahren 5 K 779/18 E auf die Geltendmachung des Arbeitszimmers entfielen sind mithin auch 37,18 % der Prozesskosten i.H.v. insgesamt 734,41 €, mithin 273,05 € als Werbungskosten abzugsfähig.

49

2. Die Kosten des häuslichen Arbeitszimmers des Klägers können in sämtlichen Streitjahren nicht als Werbungskosten bei den Einkünften des Klägers aus nichtselbständiger Tätigkeit abgezogen werden.

50

a) Nach § 9 Abs. 5 i.V.m. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 1 EStG kann ein Steuerpflichtiger Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer grundsätzlich nicht als Werbungskosten abziehen. Dies gilt nur dann nicht, wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit ein anderer Arbeitsplatz nicht zur Verfügung steht (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 2 EStG). In diesem Fall wird die Höhe der abziehbaren Aufwendungen auf 1.250,00 € begrenzt; die Beschränkung der Höhe nach gilt nicht, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 3 EStG).

51

Nach der Rechtsprechung des BFH ist ein „anderer Arbeitsplatz“ i.S. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 2 EStG grundsätzlich jeder Arbeitsplatz, der zur Erledigung büromäßiger Arbeiten geeignet ist (BFH-Urteil vom 26.02.2014 VI R 37/13, BStBl. II 2014, 570). Weitere

52

Voraussetzung für das Eingreifen der Abzugsbeschränkung ist allerdings, dass der andere Arbeitsplatz „für die betriebliche oder berufliche Betätigung“ des Steuerpflichtigen zur Verfügung steht. Dies ist dann der Fall, wenn ihn der Steuerpflichtige in dem konkret erforderlichen Umfang und in der konkret erforderlichen Weise tatsächlich nutzen kann. Denn nur dann ist er nicht auf das häusliche Arbeitszimmer angewiesen (BFH-Urteil vom 26.02.2014 VI R 40/12, BStBl. II 2014, 56). Wenn der Steuerpflichtige den anderen Arbeitsplatz aus Gründen, die in seiner Sphäre liegen und nicht in der Geeignetheit des anderen Arbeitsplatzes zur Ausübung der beruflichen Tätigkeit begründet ist, nicht nutzt, steht der andere Arbeitsplatz dennoch objektiv zur Verfügung. Maßgeblich ist die objektive Geeignetheit des anderen Arbeitsplatzes und nicht eine subjektive Präferenz des Steuerpflichtigen. Es genügt daher nicht, wenn ein Steuerpflichtiger nach Feierabend oder am Wochenende im häuslichen Arbeitszimmer Arbeiten verrichtet, die er grundsätzlich auch an einem anderen Arbeitsplatz verrichten könnte (BFH-Beschluss vom 05.03.2008 VI B 95/07).

b) Im Streitfall ist es zwischen den Beteiligten unstrittig, dass es sich bei dem Arbeitszimmer des Klägers der Art nach um ein „häusliches Arbeitszimmer“ im Sinne von § 9 Abs. 5 i.V.m. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG handelt und bedarf keiner weiteren Darlegungen. 53

c) Dass das Arbeitszimmer des Klägers nicht den Mittelpunkt seiner gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit war, liegt auf der Hand; entsprechend haben die Kläger ihr Abzugsbegehren auf den Betrag von 1.250 € eingeschränkt, sodass der Senat auch insoweit von weiteren Ausführungen absieht. 54

d) Auch ein Abzug in Höhe von 1.250 € kommt im Streitfall nicht in Betracht. Denn dem Kläger stand in den Streitjahren ein „anderer Arbeitsplatz“ im dargelegten Sinne zur Verfügung, nämlich sein betriebliches Büro in M. Dieses betriebliche Büro war zur Ausübung seiner beruflichen Tätigkeit uneingeschränkt objektiv geeignet, was der Kläger – zu Recht – auch nicht in Zweifel gezogen hat, und stand tatsächlich für alle Aufgabenbereiche seiner Erwerbstätigkeit zur Verfügung. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass der Kläger an Altersfreizeittagen oder anderen arbeitsfreien Tagen in seinem häuslichen Büro arbeitet. Der Senat verkennt nicht die Intention des Klägers, dass er seinen Arbeitsplatz durch seinen Einsatz auch an diesen Tagen für seinen Arbeitgeber bis zum Eintritt des Rentenalters erhalten will. Dennoch liegt dies an seiner persönlichen Entscheidung. Der Umstand, dass eine Fahrt nach M zeitaufwendig ist, führt nicht dazu, dass das betriebliche Büro objektiv nicht zur Ausübung der beruflichen Tätigkeit des Klägers geeignet wäre. Da der Kläger über einen Schlüssel zu seinem Büro in M verfügte, hätte er grundsätzlich auch an diesen Tagen das ihm dort zur Verfügung stehende Büro nutzen können. Der vom Kläger herangezogene § 153 AO kann nicht begründen, warum das betriebliche Büro ungeeignet zur Ausübung der beruflichen Tätigkeit des Klägers sein sollte. Auch wenn der Kläger eilbedürftige Tätigkeiten ausführt, ist dennoch nicht nachvollziehbar, dass diese Tätigkeit an arbeitsfreien Tagen, Urlaubs- oder Krankheitstagen nur vom Kläger und – vor allem – nur von seinem häuslichen Büro aus ausgeführt werden könnte; die Pflicht des Steuerpflichtigen (des Arbeitgebers) zu unverzüglichen Anzeige und Berichtigung nach § 153 AO gibt das nicht her. Das dienstliche Büro stand dem Kläger jederzeit objektiv zur Verfügung. Auf die Frage, ob der Arbeitgeber an den Tagen, an denen der Kläger in seinem häuslichen Arbeitszimmer arbeitet, ein Direktionsrecht hat oder nicht, kommt es dabei nicht an. Maßgeblich ist nach dem Gesetzeswortlaut allein das Vorhandensein eines anderen (geeigneten) Arbeitsplatzes. Dass die Vermeidung unnötiger Fahrten der Umwelt dient, stellt der Senat nicht in Abrede. Das derzeit geltende Gesetz (§ 9 Abs. 5 i.V.m. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 2 EStG) stellt indes für die Anerkennung eines häuslichen Arbeitszimmers nicht auf diesen Aspekt ab. Auch die 55

Vorschrift des § 30 Abs. 1 Satz 3 StVO, wonach unnützes Hin- und Herfahren innerhalb geschlossener Ortschaften verboten ist, wenn Andere dadurch belästigt werden, steht einer Fahrt ins in M gelegene Büro des Klägers offenkundig nicht entgegen.

e) An dieser Beurteilung ändert sich auch nichts mit Blick darauf, dass der Beklagte für das Jahr 2020 das Arbeitszimmer des Klägers als Werbungskosten berücksichtigt hat. 56

Denn unabhängig davon, dass die Frage, ob der Kläger die Kosten seines Arbeitszimmers als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit abziehen kann, nach dem Grundsatz der Abschnittsbesteuerung bei der Einkommensteuer als Jahressteuer für jeden Veranlagungszeitraum neu zu entscheiden ist, war im Jahr 2020 der Arbeitsplatz in M aufgrund der pandemiebedingten Einschränkungen und Vorgaben des Arbeitgebers aus Infektionsschutzgründen für den Kläger als Arbeitnehmer objektiv nicht nutzbar. 57

3. Die Kosten für den sogenannten „Wasch-Service“ können in den Streitjahren nicht als haushaltsnahe Dienstleistungen gemäß § 35a Abs. 2 Satz 1 EStG berücksichtigt werden. 58

a) Gemäß § 35a Abs. 2 Satz 1 Alternative 2 EStG ermäßigt sich die tarifliche Einkommensteuer, vermindert um die sonstigen Steuerermäßigungen, auf Antrag um 20 %, höchstens 4.000 €, der Aufwendungen des Steuerpflichtigen für die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Dienstleistungen, die nicht Dienstleistungen nach § 35a Abs. 3 EStG sind. Gemäß § 35a Abs. 4 Satz 1 EStG muss die Dienstleistung in einem in der Europäischen Union (EU) oder dem Europäischen Wirtschaftsraum (EWR) liegenden Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht werden. 59

aa) Der Begriff "haushaltsnahe Dienstleistung" ist gesetzlich nicht näher bestimmt. Nach der Rechtsprechung des BFH müssen die Leistungen eine hinreichende Nähe zur Haushaltsführung aufweisen beziehungsweise damit im Zusammenhang stehen. Dazu gehören hauswirtschaftliche Verrichtungen, die gewöhnlich durch Mitglieder des privaten Haushalts oder entsprechend Beschäftigte erledigt werden und in regelmäßigen Abständen anfallen (BFH-Urteil vom 13.05.2020 VI R 4/18, BFHE 269, 272, BStBl II 2021, 669, m.w.N.). 60

bb) Nach dem räumlich-funktionalen Haushaltsbegriff (hierzu z.B. BFH-Urteil vom 21.02.2018 VI R 18/16, BFHE 261, 42, BStBl II 2018, 641) kann dabei auch die Inanspruchnahme von Diensten, die jenseits der Grundstücksgrenze auf fremdem Grund geleistet werden – wie z.B. die Reinigung und Schneeräumung von (öffentlichen Geh-Wegen) – als haushaltsnahe Dienstleistung nach § 35a Abs. 2 Satz 1 Alternative 2 EStG begünstigt sein. Es muss sich hierbei allerdings auch insoweit um Tätigkeiten handeln, die ansonsten üblicherweise von Familienmitgliedern erbracht, in unmittelbarem räumlichen Zusammenhang zum Haushalt durchgeführt werden und dem Haushalt dienen. Nach dem eindeutigen Wortlaut des § 35a Abs. 4 Satz 1 EStG sind Leistungen, die außerhalb des Haushalts erbracht werden, nicht begünstigt, auch wenn sie für den Haushalt erbracht werden. Ob der Leistungserfolg im Haushalt erzielt wird, ist daher grundsätzlich unerheblich; auf den zivilrechtlichen Leistungsort kommt es insoweit deshalb nicht an. Ein bloßes Abstellen auf den Leistungserfolg würde vielmehr zu einer rein funktionalen Betrachtungsweise führen, die vom Wortlaut des Gesetzes nicht mehr gedeckt ist. Die räumlich-funktionale Verbindung zum Haushalt kann insbesondere nicht allein dadurch begründet werden, dass sich die Leistung auf einen Haushaltsgegenstand bezieht (BFH-Urteile vom 13.05.2020 VI R 7/18, BFH/NV 2021, 180; vom 15.02.2023 VI R 7/21, BFHE 280, 44, BStBl II 2023, 647). 61

b) Ausgehend von diesen Grundsätzen handelt es sich bei den Leistungen des Wasch-Service nicht um haushaltsnahe Dienstleistungen. 62

- Zwar trifft es zu, dass es sich bei den streitbefangenen Dienstleistungen (Waschen, Bügeln, Stärken, Mangeln) um Leistungen handelt, die typischerweise in einem Haushalt anfallen. Im Streitfall fehlt es aber an der räumlichen Nähe der ausgeführten Dienstleistungen zum Haushalt der Kläger. Die streitbefangenen Dienstleistungen wurden nämlich nicht im oder in der Nähe des Haushalts der Kläger ausgeführt, sondern in einem räumlich entfernt liegenden Gewerbebetrieb (vgl. auch zur Textilreinigung FG Nürnberg, Urteil vom 22.09.2005 IV 33/2005, DStRE 2006, 599). Diese Leistungen weisen keinen (unmittelbaren) räumlichen Zusammenhang mit dem Haushalt auf, für den sie erbracht werden, sondern lediglich einen funktionalen. Dabei kommt es zur Beurteilung der Frage, was „haushaltsnah“ ist, nicht darauf an, wo die vom Dienstleister behandelte Wäsche herkommt und letztlich wieder von den Klägern hinggebracht wird. 63
- Auch ist es unerheblich, dass – wenn die Kläger die Leistungen selbst ausgeführt hätten – der Staat keine Steuereinnahmen infolge dieser Leistungen hätte oder ob der Kläger die Wäsche auf dem Weg zur Arbeit ohne Beeinträchtigung der Umwelt wegbringen kann. 64
- Soweit der Kläger in der mündlichen Verhandlung nochmals angeführt hat, dass die Aufwendungen für den sogen. Wasch-Service von anderen Finanzämtern als haushaltsnahe Dienstleistung anerkannt würden, weist der Senat darauf hin, dass nach ständiger Rechtsprechung, der der erkennende Senat folgt, kein Anspruch eines Steuerpflichtigen darauf besteht, dass er die gleiche rechtswidrige begünstigende steuerliche Behandlung erfährt wie andere Steuerpflichtige („keine Gleichbehandlung im Unrecht“, Beschlüsse des Bundesverfassungsgerichts vom 17.01.1979, 1 BvL 25/70, BVerfGE 50, 142, und vom 12.09.2007 2 BvR 1413/06, BVerfGK 12, 132; statt vieler: BFH-Beschluss vom 15.01.2008, VIII B 61/07, juris m.w.N.). 65
4. Die Kosten für die Inanspruchnahme von Service-Personal in dem außerhalb des Hauses der Kläger gelegenen Partyraum können ebenfalls nicht gemäß § 35a Abs. 2 Satz 1 Alternative 2 EStG als haushaltsnahe Dienstleistungen berücksichtigt werden. Wie die Kläger selbst vorgetragen, ist die Leistung ausschließlich außerhalb des Haushaltes der Kläger im angemieteten Partyraum erbracht worden. Insbesondere haben die Service-Kräfte im Anschluss der Feier die übrig gebliebenen Lebensmittel im Partyraum und nicht etwa im Haus der Kläger zur Mitnahme durch die Kläger verpackt. Damit fehlt es aber an dem unter I. 3. a) bb) dargelegten erforderlichen räumlichen Zusammenhang zum Haushalt der Kläger. 66
5. Der Senat konnte in der Sache entscheiden, ohne die vom Kläger benannten Zeugen zu vernehmen. Wie auch in der mündlichen Verhandlung erläutert, ist keine entscheidungserhebliche Tatsache benannt oder ersichtlich, zu denen die benannten Personen gehört werden könnten/müssten. Welche Aussagen diese im Klageverfahren 5 K 779/18 E bzw. im Verwaltungsverfahren gemacht haben, ist für das vorliegende Verfahren nicht erheblich. 67
- II. Die Kostenentscheidung beruht auf § 136 Abs. 1 Satz 3 FGO, der Beklagte ist nur zu einem geringen Teil unterlegen. 68
- III. Die Revision ist gemäß § 115 Abs. 2 FGO nicht zuzulassen, weil eine Einzelfallentscheidung unter Beachtung der höchstrichterlichen Rechtsprechung ergangen ist. 69
-

