GrS des BFH: Keine Berücksichtigung von Aufwendungen für ein gemischt genutztes Arbeitszimmer

Der Begriff des häuslichen Arbeitszimmers setzt voraus, dass der betreffende, büromäßig eingerichtete Raum, ausschließlich oder nahezu ausschließlich für betriebliche oder berufliche Zwecke genutzt wird. Somit scheidet ein durch Aufteilung und anteilige Berücksichtigung ermittelter Abzug von Aufwendungen für einen gemischt genutzten Raum aus.

Sachverhalt

Der Kläger machte für 2006 Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer in seinem Einfamilienhaus als Werbungskosten geltend. Das Finanzamt ließ den Abzug mit der Begründung nicht zu, dass die Regelung über die beschränkte Abziehbarkeit der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer i.S. des § 4 Abs. 5 S.1 Nr. 6b EStG als Spezialregelung dem grundsätzlichen Betriebsausgaben-/Werbungskostenabzug vorgehe. Die Anerkennung gemischter Aufwendungen, wie sie vom Großen Senat für Reisekosten eröffnet worden sei (Beschluss vom 21.09.2009, GrS 1/06) sei im Bereich des häuslichen Arbeitszimmers ausgeschlossen.

Das FG gab der Klage insoweit statt, als es Aufwendungen in Höhe der nachgewiesenen beruflichen Nutzung von 60% als Werbungskosten anerkannte. Daraufhin bat der IX. Senat des BFH den Großen Senat um Klärung (Beschluss vom 21.11.2013). Die grundsätzliche Bedeutung der Streitfrage ergab sich daraus, dass der X. Senat (Beschluss vom 21.08.2013) und der VIII. Senat (Beschluss vom 19.06.2013) entgegen der Auffassung des vorlegenden IX. Senats die Aufwendungen für ein gemischt genutztes Zimmer in der häuslichen Sphäre, auch wenn es nach seiner Ausstattung dem Typus des Arbeitszimmers entspricht, generell vom Betriebsausgaben-/Werbungskostenabzug ausschließen wollen.

Entscheidung

Der Große Senat teile nicht die Auffassung des FG und des vorlegenden IX. Senats. Aufwendungen für einen Raum, der neben der Nutzung als Arbeitszimmer auch zu privaten Zwecken genutzt wird, seien insgesamt nicht abziehbar, da keine Aufteilung der Aufwendungen vorzunehmen sei.

Die Norm des § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6b EStG enthalte ein Abzugsverbot für bestimmte Betriebsausgaben (über § 9 Abs. 5 EStG für Werbungskosten). Selbst wenn die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer ausschließlich oder nahezu ausschließlich betrieblich veranlasst seien, seien sie danach grundsätzlich nicht abziehbar. Damit solle dem Umstand Rechnung getragen werden, dass eine Nachprüfung der Nutzung durch die Finanzbehörden wegen des engen Zusammenhangs zur Sphäre der privaten Lebensführung wesentlich eingeschränkt oder gar unmöglich sei.

Nur wenn kein anderer Arbeitsplatz für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit zur Verfügung stehe (auf 1.250 Euro beschränkter Abzug) oder das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bilde (unbeschränkter Abzug) sei ein Abzug möglich. Da der Steuerpflichtige in diesen Fällen auf einen häuslichen Arbeitsplatz angewiesen sei, gehe das Gesetz typisierend davon aus, dass Aufwendungen hierfür (nahezu) ausschließlich betrieblich/beruflich veranlasst seien, obwohl auch in diesen Fällen eine private Nutzung des Raums nicht überprüft und damit nicht ausgeschlossen werden könne.

Ein häusliches Arbeitszimmer sei seiner Lage, Funktion und Ausstattung nach in die häusliche Sphäre des Steuerpflichtigen eingebunden und sei typischerweise mit Büromöbeln eingerichtet. Entscheidend sei aber, dass ein solcher Raum abgesehen von seinem äußeren Erscheinungsbild überdies (nahezu) ausschließlich zur Erzielung von Einkünften genutzt werde. Bereits der Gesetzeswortlaut lege nahe, unter einem häuslichen Arbeitszimmer nur einen Raum zu verstehen, in dem Tätigkeiten zur Erzielung von Einnahmen ausgeübt werden. Ein Zimmer, das zwar büromäßig eingerichtet sei, aber in nennenswertem Umfang neben der Verrichtung von Büroarbeiten auch anderen Zwecken

diene, sei bereits nach dem allgemeinen Wortverständnis kein Arbeitszimmer.

Der Große Senat begründet seine Entscheidung neben dem allgemeinen Wortverständnis damit, dass der Gesetzgeber ausweislich der Gesetzgebungsmotive ausdrücklich an den herkömmlichen Begriff des „häuslichen Arbeitszimmers“ angeknüpft habe. Der Begriff des häuslichen Arbeitszimmers setze aber seit jeher voraus, dass der Raum (nahezu) ausschließlich zur Erzielung von Einnahmen genutzt werde. Damit gehöre die (nahezu) ausschließliche Nutzung des Raums zur Erzielung von Einnahmen zum (ungeschriebenen) Inhalt des Tatbestandsmerkmals „häuslichen Arbeitszimmers“ i.S. des § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6b EStG, sodass ein Abzug anteiliger Aufwendungen für gemischt genutzte Zimmer ausscheide.

Darüber hinaus stehe auch der Zweck des § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6b EStG einer Aufteilung der Aufwendungen entgegen. Aufwendungen für ein Arbeitszimmer seien vom Betriebsausgabenabzug ausgeschlossen worden, um zu "einer sachgerechten Abgrenzung des beruflichen und des privaten Bereichs des Steuerpflichtigen" zu gelangen, "Gestaltungsmöglichkeiten zu unterbinden und den Verwaltungsvollzug zu erleichtern" (BRDrucks 171/2/95, 36). Diese Ziele würden verfehlt werden, wären Aufwendungen für als Arbeitszimmer ausgestattete Räume in betrieblich oder beruflich veranlasste Aufwendungen einerseits und privat veranlasste Kosten andererseits aufzuteilen. Außerdem lasse sich der Umfang der jeweiligen Nutzung objektiv nicht überprüfen. Die Behauptungen des Steuerpflichtigen, zu welcher Zeit er auf welche Weise ein in die häusliche Sphäre eingebundenes Zimmer nutze, seien regelmäßig nicht verifizierbar.

Diesem Ergebnis stehe auch nicht der Beschluss des Großen Senats vom 21.09.2009 zur Aufteilung von Aufwendungen für gemischt veranlasste Reisen entgegen, weil § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6b S. 1 EStG eine den allgemeinen Grundsätzen vorgehende Spezialregelung sei, die abschließend bestimme, unter welchen Voraussetzungen und in welcher Höhe Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer abziehbar seien.

Offenlassen hat der Große Senat daher die vom X. Senat des BFH aufgeworfene Frage, ob es sich bei derartigen Aufwendungen mangels objektiv nachprüfbarer Kriterien dem Grunde nach überhaupt um anteilige Werbungskosten oder Betriebsausgaben handle. Geklärt ist dagegen, dass Aufwendungen für eine sog. „Arbeitsecke“ nicht abzugsfähig sind, da derartige Räume schon ihrer Art und ihrer Einrichtung nach erkennbar auch privaten Wohnzwecken dienen.

Anmerkung

Mit Urteil vom 17.02.2016, X R 26/13 knüpft der BFH auch für gemischt genutzte Nebenräume an die Entscheidung des GrS vom 27.07.2015 an: Bei einem steuerrechtlich anzuerkennenden Arbeitszimmer seien Aufwendungen für Nebenräume (Küche, Bad und Flur), die in die häusliche Sphäre eingebunden sind und zu einem nicht unerheblichen Teil privat genutzt werden, nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehbar. Die Nutzungsvoraussetzungen seien individuell für jeden Raum und damit auch für Nebenräume zu prüfen. Eine zumindest nicht unerhebliche private Mitnutzung derartiger Räume sei daher abzugsschädlich.

Betroffene Normen

§ 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6b S. 1 EStG, § 9 Abs. 5 S. 1 EStG

Streitjahr 2006

Vorinstanz

FG Niedersachsen, Urteil vom 24.04.2012, 8 K 254/11

BFH, Vorlagebeschluss vom 21.11.2013, IX R 23/12, siehe [Deloitte Tax-News](#)

Fundstellen

Großer Senat des BFH, Urteil vom 27.07.2015, [GrS 1/14](#), BStBl II 2016, S. 265

BFH, [PM vom 27.01.2016](#)

anschließend:

BFH, Urteil vom 16.02.2016, [IX R 23/12](#), [NV](#)

BFH, Urteil vom 17.02.2016, [X R 32/11](#)

an die Entscheidung des GrS anknüpfende Urteile:

BFH, Urteil vom 22.03.2016, [VIII R 10/12](#)

BFH, Urteil vom 22.03.2016, [VIII R 24/12](#)

BFH, Urteil vom 17.02.2016, [X R 26/13](#)

Pressemitteilung [Nr. 43/16](#) vom 15.06.2016

Weitere Fundstellen

Großer Senat des BFH, Urteil vom 21.09.2009, GrS 1/06

BRDrucks 171/2/95, 36

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.