

# Urteil vom 17. Februar 2016, X R 32/11

## Gemischt genutztes Arbeitszimmer - Ausschluss eines für den Lastentransport hergerichteten VW-Transporters von der Anwendung der 1%-Regelung

BFH X. Senat

EStG § 4 Abs 4, EStG § 4 Abs 5 S 1 Nr 6b, EStG § 6 Abs 1 Nr 4 S 2, EStG § 12 Nr 1 S 2, EStG § 9 Abs 1, EStG § 9 Abs 5, EStG VZ 2006

vorgehend FG Köln, 18. Mai 2011, Az: 10 K 4126/09

## Leitsätze

Aufwendungen für einen in die häusliche Sphäre eingebundenen Raum, der mit einem nicht unerheblichen Teil seiner Fläche auch privat genutzt wird (sog. "Arbeitsecke"), können nicht als Betriebsausgaben/Werbungskosten berücksichtigt werden (Anschluss an den Beschluss des Großen Senats des BFH vom 27. Juli 2015 GrS 1/14, BFHE 251, 408) .

## Tenor

Auf die Revision des Beklagten wird das Urteil des Finanzgerichts Köln vom 19. Mai 2011 10 K 4126/09 aufgehoben.

Der Einkommensteuerbescheid für 2006 vom 17. März 2008 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 18. November 2009 wird dergestalt geändert, dass weitere Betriebsausgaben in Höhe von 2.689,74 € berücksichtigt werden.

Im Übrigen wird die Klage abgewiesen.

Die Steuerberechnung wird dem Beklagten übertragen.

Die Kosten des erstinstanzlichen Verfahrens tragen der Kläger zu 75 %, der Beklagte zu 25 %. Die Kosten des Revisionsverfahrens tragen der Kläger zu 30 %, der Beklagte zu 70 %.

## Tatbestand

I.

- 1** Der Kläger und Revisionsbeklagte (Kläger) erzielte im Streitjahr 2006 mit einem Reparaturbetrieb Einkünfte aus Gewerbebetrieb.
- 2** Der Kläger hatte ein Einfamilienhaus angemietet, davon eine Teilfläche als Gewerbefläche, eine weitere Teilfläche zu privaten Zwecken, wo er mit seiner Familie (Ehefrau und zwei Kinder) lebt. In einem der gewerblich angemieteten Räume erledigte er die Büroangelegenheiten seines Gewerbebetriebs. Ein Teil dieses Raumes war mit einem Schreibtisch und Büroregalen ausgestattet. In einem anderen Teil desselben Raumes, abgetrennt durch ein Regal, standen ein Sofa, ein Couchtisch sowie ein Esstisch mit mehreren Stühlen und ein Fernseher.
- 3** In seinem Betriebsvermögen hielt der Kläger einen VW-Transporter T4 mit zwei Sitzen. Dessen Fahrgastzelle war durch eine Metallwand von der fensterlosen Ladefläche abgetrennt, auf der die Werkzeuge des Klägers untergebracht waren.
- 4** Der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) berücksichtigte für den Raum keinerlei Betriebsausgaben und setzte eine PKW-Nutzungsentnahme nach der 1 %-Regel gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) in Höhe von 2.689,74 € an.
- 5** Im Klageverfahren beehrte der Kläger, die Kosten für den Raum in Höhe von 8.833 € brutto als Betriebsausgaben zu berücksichtigen und die 1 %-Regelung nicht anzuwenden. Das Finanzgericht (FG) hat der Klage mit dem in

Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2011, 1410 veröffentlichten Urteil teilweise stattgegeben. Nachdem mittlerweile unstreitig sei, dass der fragliche Raum einerseits im Büroteil zu betrieblichen Zwecken, andererseits im Übrigen durch die Familie auch privat genutzt werde, seien nach Fortfall des allgemeinen Aufteilungs- und Abzugsverbots durch den Beschluss des Großen Senats des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 21. September 2009 GrS 1/06 (BFHE 227, 1, BStBl II 2010, 672) die Aufwendungen aufzuteilen. Mangels anderweitigen Maßstabs seien dabei mit dem BFH-Urteil vom 24. Februar 2011 VI R 12/10 (BFHE 233, 123, BStBl II 2011, 796) antragsgemäß die Aufwendungen für diesen Raum zur Hälfte als Betriebsausgaben zu berücksichtigen, allerdings begrenzt auf den Betrag von 1.250 €.

- 6** Die Anwendung der 1 %-Regel auf das Fahrzeug im Betriebsvermögen sei nicht möglich, da es für eine private Nutzung schon mangels ausreichender Sitzplätze für Privatfahrten mit der Familie nicht brauchbar gewesen sei. Darüber hinaus sei es nicht plausibel, dass der Kläger regelmäßig die Ladefläche seines Transporters für private Besorgungen leergeräumt habe. Es sei glaubhaft, dass private (Familien-)Fahrten ausschließlich mit dem weiteren, auf den Kläger privat zugelassenen PKW durchgeführt worden seien.
- 7** Mit der Revision macht das FA geltend, die Aufteilung der Aufwendungen für den teilweise betrieblich oder beruflich und teilweise privat genutzten Raum sei unzulässig, da ein gemischt genutztes Zimmer kein Arbeitszimmer i.S. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG sein könne. Die Würdigung des FG, das Fahrzeug sei für die private Nutzung ungeeignet gewesen, sei nicht nachvollziehbar und verstoße gegen Denkgesetze. Die Feststellungen trügen die Schlussfolgerungen nicht. Auch mit einem Zweisitzer seien alltägliche Erledigungen (Einkäufe, Personentransporte) möglich, auch bei fensterloser Ladefläche, zumal den Feststellungen nicht zu entnehmen sei, was für Werkzeuge welchen Umfangs auf der Ladefläche transportiert würden und welchen Umfang dies einnehme.
- 8** Das FA beantragt, das FG-Urteil aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 9** Der Kläger beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 10** Das FG-Urteil entspreche hinsichtlich der Raumkosten der aktuellen Rechtsprechung und hinsichtlich des Fahrzeugs den tatsächlichen Umständen. Die Überlegung, auch ein Zweisitzer sei privat einsetzbar, müsste zur Anwendung der 1 %-Regelung sogar bei LKW führen. Ein etwaiger Anscheinsbeweis sei jedenfalls durch den Vortrag des Klägers widerlegt.
- 11** Das Bundesministerium der Finanzen ist dem Verfahren beigetreten und unterstützt das Vorbringen des FA hinsichtlich der Raumkosten, hat jedoch keinen Antrag gestellt.
- 12** Mit Beschluss vom 28. März 2014 hat der Senat nach § 155 der Finanzgerichtsordnung (FGO) i.V.m. § 251 der Zivilprozessordnung das Ruhen des Verfahrens im Hinblick auf das bei dem Großen Senat des BFH anhängige Verfahren GrS 1/14 (Vorlagebeschluss des IX. Senats des BFH vom 21. November 2013 IX R 23/12, BFHE 243, 563, BStBl II 2014, 312) angeordnet. Der Große Senat des BFH hat mit Beschluss vom 27. Juli 2015 GrS 1/14 (BFHE 251, 408) über die Vorlagefrage entschieden.

## Entscheidungsgründe

II.

- 13** Nach der Entscheidung des Großen Senats des BFH über die Vorlagefrage ist die Verfahrensruhe beendet und das Verfahren fortzusetzen. Auf die Revision des FA ist das Urteil des FG gemäß § 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 FGO aufzuheben. Die Klage ist abzuweisen, soweit sie die Raumkosten betrifft. Hinsichtlich der 1 %-Regelung hat das FG-Urteil Bestand.
- 14** 1. Die Kosten für den zur Erledigung der Büroangelegenheiten des Gewerbebetriebs genutzten Raum sind nicht abziehbar.
- 15** a) Nach § 4 Abs. 4 EStG sind Betriebsausgaben die Aufwendungen, die durch den Betrieb veranlasst sind. Aufwendungen für einen in die häusliche Sphäre des Steuerpflichtigen eingebundenen Raum jedoch, der sowohl zur Erzielung von Einkünften als auch --in mehr als nur untergeordnetem Umfang-- zu privaten Zwecken genutzt

wird, sind insgesamt auch nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG nicht abziehbar (Beschluss des Großen Senats des BFH in BFHE 251, 408, unter D.). Das gilt auch für Zimmer, die im Wege einer räumlichen Aufteilung mit einer "Arbeitsecke" zur Erzielung von Einnahmen und in der übrigen Fläche zu privaten Wohnzwecken genutzt werden (ebenda, unter D.2.b cc (3)).

- 16** b) Nach den nicht mit Revisionsrügen angegriffenen und daher nach § 118 Abs. 2 FGO bindenden Feststellungen des FG hat der Kläger den in Rede stehenden Raum lediglich mit einer Arbeitsecke betrieblich und im Übrigen privat genutzt. Die Abtrennung durch ein Regal genügt nicht, um aus dem einheitlichen Raum zwei Räume zu machen. Die Berücksichtigung der Aufwendungen als Betriebsausgaben kommt daher nicht in Betracht.
- 17** 2. Es ist jedoch kein Vorteil aus einer privaten Nutzung des betrieblichen Fahrzeugs nach der 1 %-Regelung anzusetzen.
- 18** a) Nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG ist die private Nutzung eines Kfz, das zu mehr als 50 % betrieblich genutzt wird, für jeden Kalendermonat mit 1 % des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattung einschließlich Umsatzsteuer anzusetzen, wenn nicht (Satz 3) ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch vorliegt. Ausgenommen sind Kfz, für die der Erfahrungssatz, sie würden typischerweise nicht nur vereinzelt und gelegentlich für private Zwecke genutzt werden, nicht gilt. Das betrifft namentlich LKW und Zugmaschinen, wobei allerdings nicht die Klassifizierung des Kfz-Steuerrechts und des Straßenverkehrsrechts maßgebend ist (vgl. Senatsurteil vom 13. Februar 2003 X R 23/01, BFHE 201, 499, BStBl II 2003, 472, unter II.1.d und II.2.b bb). Maßgebend ist, ob das betreffende Fahrzeug aufgrund seiner objektiven Beschaffenheit und Einrichtung typischerweise so gut wie ausschließlich zur Beförderung von Gütern bestimmt ist, da derartige Fahrzeuge allenfalls gelegentlich und ausnahmsweise auch für private Zwecke eingesetzt werden (BFH-Urteil vom 18. Dezember 2008 VI R 34/07, BFHE 224, 108, BStBl II 2009, 381, unter II.b).
- 19** b) Das FG ist diesen rechtlichen Maßstäben gefolgt und in tatsächlicher Hinsicht in revisionsrechtlich nicht zu beanstandender und damit den Senat nach § 118 Abs. 2 FGO bindender Weise davon ausgegangen, dass das Fahrzeug des Klägers tatsächlich zur privaten Nutzung nicht bestimmt war. Der Schluss von der Existenz lediglich zweier Sitze auf eine typischerweise fehlende Zweckbestimmung des Fahrzeugs zur privaten Nutzung ist kein Verstoß gegen Denkgesetze. Er beruht vielmehr auf einem zutreffenden Verständnis des ungeschriebenen Tatbestandsmerkmals der fehlenden privaten Zweckbestimmung. Der BFH hat nicht etwa gefordert, dass nach Beschaffenheit und Einrichtung des Fahrzeugs die private Nutzung denklogisch ausgeschlossen wäre, sondern nur verlangt, dass das Fahrzeug typischerweise dieser nicht dient. Diese Schlussfolgerung ist bei einem Zweisitzer, der nicht deshalb als Zweisitzer gestaltet ist, weil er Sportwagencharakter hätte, sondern deshalb, weil er für den Lastentransport hergerichtet ist, denklogisch fehlerfrei. Mit der Überlegung, dass sich auch ein zweisitziges Fahrzeug grundsätzlich für private Besorgungen einsetzen lässt, wäre jeder beliebig große LKW, im Prinzip jedes Fahrzeug auch privat einsetzbar, die o.g. einschränkende Rechtsprechung obsolet.
- 20** Vielmehr entspricht die Entscheidung des FG nach Begründung und Ergebnis der Entscheidung des BFH in BFHE 224, 108, BStBl II 2009, 381. Danach galt ein Opel Combo, der ähnlich wie das klägerische Fahrzeug durch lediglich zwei Sitzplätze und eine Abtrennung der fensterlosen Ladefläche charakterisiert war, dabei sogar deutlich kleiner ist, als typischerweise nicht zum privaten Gebrauch geeignet. Auch wenn der VI. Senat Bedenken dagegen hegte, mit dem X. Senat die kraftfahrzeugsteuerliche und verkehrsrechtliche Einstufung des Fahrzeugs für unmaßgeblich zu erachten, hat er sich doch nicht in tragender Weise auf die Einstufung des Opel Combo als LKW gestützt.
- 21** 3. Die Kostenentscheidung folgt aus § 136 Abs. 1 FGO und beruht auf der Verschiedenheit der Streitwerte in den beiden Instanzen.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)