

BStBl II 1996, 214; BFH-Beschluss vom 27. April 1998 VIII B 10/97, BFH/NV 1998, 1344).

Nach der Überzeugung des Senats war für die Streitjahre 1997 und 1998 ein monatlicher Mietpreis für die vom Kl. genutzte Garage i. H. v. ... DM als angemessen anzusehen, da ein fremder Dritter nicht bereit gewesen wäre, den von der Ehefrau des Kl. geforderten Mietpreis zu zahlen. Die Überzeugung des Senats beruht insbesondere darauf, dass ... (es folgen weitere Ausführungen des Senats zur Höhe der angemessenen Garagenmiete).

171 Beschränkung des WK-Abzugs für ein häusliches Arbeitszimmer durch das StÄndG 2007

Finanzgericht Berlin-Brandenburg, Beschluss vom 6. November 2007 13 V 13146/07 – rechtskräftig.

1. Es bestehen keine ernstlichen Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Beschränkung des Abzugs von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer nach § 9 Abs. 5 Satz 1 i. V. m. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG i. d. F. des StÄndG 2007 (BGBl. I 2006, 1652).

2. Die Differenzierung nach dem Mittelpunkt der erwerbswirtschaftlichen Tätigkeit – und damit nach der Erforderlichkeit der Aufwendungen – ist sachgerecht, um die Erwerbs- von der Privatsphäre abzugrenzen (vgl. BVerfG-Urteil vom 7. Dezember 1999 2 BvR 301/98, BStBl II 2000, 162). Dabei ist ein entscheidender Gesichtspunkt, dass im Falle eines häuslichen Arbeitszimmers die Abgrenzung von Erwerbs- und Privatsphäre wegen Art. 13 GG nicht von den Finanzbehörden nachgeprüft werden kann.

3. Für die Fälle, in denen kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, rechtfertigt dieser Gesichtspunkt nicht nur eine Beschränkung, sondern auch eine vollständige Versagung des WK-Abzugs. Die verfassungsrechtlichen Grenzen einer generalisierenden, typisierenden und pauschalierenden Regelung werden dadurch nicht überschritten.

4. Bei Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer liegt regelmäßig auch kein zwangsläufiger, pflichtbestimmter Aufwand i. S. der Rspr. des BVerfG zur doppelten Haushaltsführung (vgl. BVerfG-Beschluss vom 4. Dezember 2002 2 BvR 400/98 u. a., BVerfGE 107, 27, BStBl II 2003, 534) vor. Denn die Aufwendungen für Arbeitsmittel bleiben nach § 9 Abs. 1 Nr. 6 EStG 2007 voll abzugsfähig. Dass nicht nur die Arbeitsmittel, sondern auch die räumliche Trennung des Arbeitszimmers vom privaten Bereich einen zwangsläufigen, pflichtbestimmten Aufwand darstellt, ist allenfalls in Einzelfällen denkbar.

EStG 2007 § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b, § 9 Abs. 5 Satz 1; FGO § 69 Abs. 3.

Die Beteiligten streiten unter Berücksichtigung des Arbeitnehmer-Pauschbetrags um die Eintragung eines Freibetrags i. H. v. 624 € auf der Lohnsteuerkarte 2007.

Der Ast., ein Forstbeamter, macht hierfür im Rahmen eines AdV-Verfahrens WK für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte i. H. v. 828 € und für ein häusliches Arbeitszimmer i. H. v. 716 € geltend.

Der Ag. lehnte die Eintragung eines Freibetrags mit der Einspruchsentscheidung vom 2. Mai 2007 ab.

Aus den Gründen:

Der AdV-Antrag ist zulässig, aber unbegründet.

Vorläufiger Rechtsschutz durch AdV statthaft

Der Antrag ist zulässig. Insbesondere stellt die Ablehnung der Eintragung eines Freibetrags auf der Lohnsteuerkarte einen vollziehbaren VA dar, gegen den vorläufiger Rechtsschutz im Wege eines Antrags auf AdV (§ 69 Abs. 3 FGO) statthaft ist (BFH-Beschluss vom 23. August 2007 VI B 42/07, BStBl II 2007, 799 m. w. N.).

Der AdV-Antrag ist aber unbegründet ...

Neuregelung durch das StÄndG 2007

Die Voraussetzungen eines WK-Abzugs für ein Arbeitszimmer nach § 9 Abs. 5 Satz 1 i. V. m. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG 2007 sind nicht erfüllt. Nach der durch das StÄndG 2007 (BGBl. I 2006, 1652) geänderten Fassung sind die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie die Kosten für dessen Ausstattung nur noch dann als WK abzugsfähig, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet. Der Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit des Ast., eines Forstbeamten, lag aber außerhalb des häuslichen Arbeitszimmers. Der Umstand, dass für seine berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung stand, reicht ab dem VZ 2007 nicht mehr zur Anerkennung eines WK-Abzugs für ein Arbeitszimmer aus.

Keine ernstlichen Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit

Nach Auffassung des erkennenden Senats bestehen auch keine ernstlichen Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit von § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG 2007. Der Ast. kann sich nicht auf einen Verstoß gegen den allgemeinen Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) und das daraus folgende Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit berufen. Entsprechendes gilt für das objektive Nettoprinzip, wobei dahingestellt bleiben kann, ob dieses Prinzip verfassungsrechtlich geboten ist.

Erforderlichkeit der Aufwendungen sachgerechtes Kriterium für die Abgrenzung von Erwerbs- und Privatsphäre

Die Differenzierung nach dem Mittelpunkt der erwerbswirtschaftlichen Tätigkeit – und damit nach der Erforderlichkeit der Aufwendungen – ist nach dem BVerfG-Urteil vom 7. Dezember 1999 2 BvR 301/98 (BVerfGE 101, 297, BStBl II 2000, 162) sachgerecht, um die Erwerbs- von der Privatsphäre abzugrenzen. Der Gesetzgeber hat bei der Ordnung von Massenerscheinungen und deren Abwicklung einen – nicht unbegrenzten – Raum für generalisierende, typisierende und pauschalierende Regelungen. Da die Erwerbs- und Privatsphäre beim häuslichen Arbeitszimmer weniger räumlich-gegenständlich, sondern mehr funktionsbestimmt voneinander zu trennen sind, ist die Erforderlichkeit von Aufwendungen ein Merkmal, das zur typisierenden Abgrenzung von Erwerbs- und Privatsphäre herangezogen werden kann. Dementsprechend hat das BVerfG die Begrenzung des WK-Abzugs durch § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG a. F. als mit der Verfassung vereinbar angesehen. Dabei hat das BVerfG entscheidend darauf abgestellt, dass die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer nicht nur die private Lebensführung berühren, sondern darüber hinaus wegen des Schutzes durch Art. 13 GG eine Nachprüfung der konkreten Nutzung durch die Finanzbehörden wesentlich eingeschränkt oder gar unmöglich ist. Einzig der regelmäßige Augenschein in den Wohnräumen (§§ 98f. AO) ohne vorherige Benachrichtigung (vgl. § 197 Abs. 1 Satz 1 AO) könnte im Einzelfall zur Aufklärung verhelfen (vgl. auch BFH-Urteile vom 27. September 1996 VI R 47/96, BFHE 181, 305, BStBl II 1997, 68; vom 21. November 1997 VI R 4/97, BFHE 184, 532, BStBl II 1998, 351).

Zwar beschäftigt sich das Urteil des BVerfG vom 7. Dezember 1999 für die im Streitfall maßgebliche Fallgruppe, bei der neben dem häuslichen Arbeitszimmer kein anderer Ar-

beitsplatz für die berufliche Tätigkeit zur Verfügung steht, nur mit der Begrenzung, nicht aber mit einem vollständigen Verbot des WK-Abzugs. Der entscheidende Gesichtspunkt einer fehlenden Nachprüfbarkeit der Abgrenzung von Erwerbs- und Privatsphäre deckt aber auch eine vollständige Versagung des WK-Abzugs. Die verfassungsrechtlichen Grenzen einer generalisierenden, typisierenden und pauschalierenden Regelung werden dadurch nicht überschritten.

Arbeitszimmer grundsätzlich auch kein zwangsläufiger, pflichtbestimmter Aufwand

Etwas anderes folgt auch nicht aus dem BVerfG-Beschluss vom 4. Dezember 2002 2 BvR 400/98 u. a. (BVerfGE 107, 27; BStBl II 2003, 534) zur Verfassungswidrigkeit der zeitlichen Begrenzung der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Mehraufwendungen für die doppelte Haushaltsführung. Zwar hat das BVerfG in diesem Urteil entschieden, dass es für die verfassungsrechtlich gebotene Einkommensbesteuerung nach finanzieller Leistungsfähigkeit nicht nur auf die Unterscheidung zwischen beruflichem und privatem Veranlassungsgrund, sondern auch auf die Unterscheidung zwischen freier oder beliebiger Einkommensverwendung einerseits und zwangsläufigem, pflichtbestimmtem Aufwand andererseits ankommt. Im Fall der Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer ist aber zu berücksichtigen, dass regelmäßig kein zwangsläufiger, pflichtbestimmter Aufwand vorliegt. Denn letztlich geht es bei § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG 2007 nur um die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für ein Arbeitszimmer und dessen Ausstattung, nicht aber um die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für Arbeitsmittel (einschließlich der Aufwendungen für arbeitsbedingtes Mobiliar, z. B. für ein Bücherregal), die nach § 9 Abs. 1 Nr. 6 EStG 2007 weiter voll abzugsfähig bleiben (vgl. BFH-Urteil vom 21. November 1997 VI R 4/97, BFHE 184, 532, BStBl II 1998, 351). Dass nicht nur die Arbeitsmittel, sondern auch die räumliche Trennung des Arbeitszimmers vom privaten Bereich einen zwangsläufigen, pflichtbestimmten Aufwand darstellt, ist aber allenfalls in Einzelfällen denkbar, bei denen dann ggf. eine verfassungskonforme Auslegung in Betracht kommt.

Besondere Umstände im Streitfall nicht glaubhaft gemacht

Letztlich kann diese Frage aber dahingestellt bleiben, da der Ast. keine besonderen Umstände glaubhaft gemacht hat, die im Streitfall zu einer verfassungskonformen Auslegung führen könnten. Insbesondere hat der Ast. nicht glaubhaft gemacht, dass nicht nur die Aufwendungen für die Arbeitsmittel, sondern auch die Aufwendungen für ein vom privaten Bereich getrenntes Arbeitszimmer zwangsläufige, pflichtbestimmte Aufwendungen darstellen ...

172

Zur Berücksichtigung der Freigrenze des § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG bei Benzinguetscheinen

Finanzgericht München, Beschluss vom 26. November 2007 8 V 3556/07 – rechtskräftig.

Ein von einem Branchenfremden ausgegebener Gutschein, der seine Mitarbeiter zum Bezug von Ware in Höhe eines konkret benannten Euro-Betrags berechtigt, ist als Einnahme i. S. des § 8 Abs. 1 EStG zu erfassen und berechtigt nicht zur Inanspruchnahme der Freigrenze des § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG.

EStG § 8 Abs. 1 und 2.

Der Ast., ein Steuerberater, hatte seiner Arbeitnehmerin in den Jahren 2004 bis 2006 Benzinguetscheine im Wert von jeweils 20 € überlassen, in der Überzeugung sie unterfielen der – in den Streitjahren – auf 44 € bezifferten Freigrenze des § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG. Das FA hatte ihn für LSt in Haftung genommen, weil es die Gutscheine als Einnahmen i. S. des § 8 Abs. 1 EStG qualifizierte, so dass eine Privilegierung für Sachbezüge, in dem durch § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG vorgegebenen Rahmen nicht zur Anwendung kommen konnte.

Aus den Gründen:

Der Antrag ist nicht begründet.

Ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen VA i. S. des § 69 Abs. 3 Satz 1 Halbs. 2 i. V. m. Abs. 2 Satz 2 FGO bestehen nach Aktenlage nicht, denn die vom FA ermittelte Rechtsfolge beruht auf einer zutreffenden Gesetzesinterpretation des § 8 Abs. 1 und § 2 EStG.

Unterschied zwischen Einnahmen, die in Geld und solchen, die nicht in Geld bestehen

§ 8 Abs. 1 EStG erfasst Einnahmen in Geld oder Geldeswert, § 8 Abs. 2 EStG dagegen Einnahmen, die gerade nicht in Geld bestehen. Einnahmen, die unter § 8 Abs. 2 EStG fallen, erfordern daher eine Bewertung, eine Umrechnung in Geld. Wenn Vorteile, wie im streitgegenständlichen Fall, auf einen Geldbetrag lauten, bedarf es keiner Bewertung respektive Umrechnung in Geld. Im Mittelpunkt steht in derartigen Fällen auch nicht die Waren-, sondern die Geldleistung. Im Fall des § 8 Abs. 1 EStG ist der Bezugspunkt ein Geldbetrag, im Fall des § 8 Abs. 2 EStG die Ware. Während im Fall des § 8 Abs. 1 EStG die Menge der für den Geldbetrag erhaltbaren Ware variieren kann, variiert im Fall des § 8 Abs. 2 EStG der Geldbetrag der für die erhaltbare Ware aufzuwenden ist. Dies demonstriert der Streitfall deutlich, als die Zuwendung einer bestimmten Menge Benzins und damit von Ware, angesichts der Volatilität des Benzinpreises, zu unterschiedlichen Zuwendungsergebnissen abhängig vom Verkaufspreis zum Zeitpunkt der Einlösung führen kann.

Auslegung nach Wortsinn und gesetzgeberischer Intention

Diese, dem Wortsinn des § 8 Abs. 2 und § 3 EStG folgende Auslegung, entspricht auch der gesetzgeberischen Intention, die auch der BFH – wie in seinem Urteil vom 27. Oktober 2004 VI R 51/01 (BFHE 207, 314, BStBl II 2005, 137) ausgeführt – besonders in den Mittelpunkt stellt. Denn die Freigrenze des § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG hat nicht den Zweck, es dem Arbeitgeber zu ermöglichen, seinen Arbeitnehmern auf wie auch immer geartete Weise einen monatlichen Gegenwert von 44 € steuerfrei zukommen zu lassen. Vielmehr verfolgte der Gesetzgeber damit die Absicht, über die bisherigen Möglichkeiten der Festsetzung von Sachbezugswerten und über die seit 1990 geltende Sonderregelung für Belegschaftsrabatte in § 8 Abs. 3 EStG hinaus auch die Erfassung der von Dritten bezogenen Waren und Dienstleistungen sowie die Besteuerung der privaten Nutzung betrieblicher Einrichtungen (z. B. des Telefons am Arbeitsplatz) zu vereinfachen.

Frage des Zuflusszeitpunktes höchstrichterlich geklärt

Auch die Frage des Zuflusses hat der BFH in ständiger Rspr. geklärt. Steuerrechtlich ist eine Einnahme dann als zugeflossen zu qualifizieren, wenn der Empfänger die „wirtschaftliche“ Verfügungsmacht über die in Geld oder Geldeswert bestehenden Güter erlangt hat (ständige Rspr. des BFH, vgl. Urteile vom 30. Januar 1975 IV R 190/71, BFHE 115, 559, BStBl II 1975, 776; vom 10. Dezember 1985 VIII R 15/83, BFHE 145, 538, BStBl II 1986, 342; vom 16. April 1999 VI R 60/96, BFHE 188, 334, BStBl II 2000, 406; insoweit nicht nachvollziehbar Drenseck in Schmidt,