

Urteil vom 08. August 2013, VI R 72/12

Keine regelmäßige Arbeitsstätte bei vorübergehender Abordnung oder Versetzung

BFH VI. Senat

EStG § 9 Abs 1 S 1, EStG § 9 Abs 1 S 3 Nr 4, EStG § 9 Abs 5, EStG § 4 Abs 5 S 1 Nr 5 S 1ff, EStG § 9 Abs 1 S 1, EStG § 9 Abs 1 S 3 Nr 4, EStG § 9 Abs 5, EStG § 4 Abs 5 S 1 Nr 5 S 1ff

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 21. August 2012, Az: 3 K 293/11

Leitsätze

Ein Arbeitnehmer (Beamter), der von seinem Arbeitgeber für drei Jahre an eine andere als seine bisherige Tätigkeitsstätte abgeordnet oder versetzt wird, begründet dort keine regelmäßige Arbeitsstätte i.S. des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG .

Tatbestand

I.

- 1** Streitig ist, ob Fahrten zwischen Wohnung und Dienststelle steuerlich im Rahmen der Entfernungspauschale oder nach Reisekostengrundsätzen zu berücksichtigen sind.
- 2** Die Kläger und Revisionskläger (Kläger) sind Eheleute. Der Kläger erzielt als Finanzbeamter Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Aufgrund eines Schreibens der Oberfinanzdirektion (OFD) A vom 27. Juli 1993 wurde er mit Wirkung vom 1. August 1993 vom Finanzamt B an die Landesfinanzschule Niedersachsen in Bad Eilsen abgeordnet. Der dortige Einsatz wurde "bis längstens 31. Juli 1996 befristet". Mit Schreiben vom 22. Oktober 1993 wurde er "aus dienstlichen Gründen mit Wirkung vom 1. November 1993 vom Finanzamt B an die Landesfinanzschule Niedersachsen" versetzt. Das Schreiben enthielt den Hinweis, dass "nach derzeitigem Stand eine Verwendung bei der Landesfinanzschule Niedersachsen bis zum 31. Juli 1996 vorgesehen" sei.
- 3** Mit Schreiben vom 22. Mai 1997 bestätigte die OFD, dass der Kläger mit Wirkung vom 1. April 1997 für die Dauer von drei Monaten von der Landesfinanzschule Niedersachsen an das Finanzamt B abgeordnet worden sei und beabsichtigt werde, ihn mit sofortiger Wirkung dorthin zu versetzen.
- 4** In ihren Einkommensteuererklärungen für die Streitjahre 1996 und 1997 erklärten die Kläger Fahrten des Klägers an 136 Tagen zwischen der Wohnung in B und der Landesfinanzschule Niedersachsen in Bad Eilsen für 138 Entfernungskilometer als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit.
- 5** Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) setzte die Einkommensteuer für die Streitjahre erklärungsgemäß fest. Hiergegen wandten sich die Kläger mit Einsprüchen. Im Laufe der Einspruchsverfahren brachten die Kläger erstmalig vor, nach einer Änderung der Lohnsteuer-Richtlinien (LStR) seien die Fahrtkosten des Klägers zur Landesfinanzschule in den Streitjahren nicht als Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, sondern als Reisekosten zu behandeln.
- 6** Mit Einspruchsbescheid vom 25. Juli 2011 wies das FA die Einsprüche der Kläger als unbegründet zurück.
- 7** Die hiergegen erhobene Klage wies das Finanzgericht (FG) ab.
- 8** Mit der Revision rügen die Kläger die Verletzung von § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 des Einkommensteuergesetzes (EStG). Das FG habe den Begriff der regelmäßigen Arbeitsstätte fehlerhaft ausgelegt. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) sei regelmäßige Arbeitsstätte (nur) der (ortsgebundene) Mittelpunkt der dauerhaft angelegten beruflichen Tätigkeit des Arbeitnehmers. Da der Kläger der Landesfinanzschule nur vorübergehend --für drei Jahre-- und nicht dauerhaft zugeordnet worden sei, sei diese nicht als seine regelmäßige Arbeitsstätte anzusehen.

- 9** Sie beantragen,
das Urteil des Niedersächsischen FG vom 22. August 2012 3 K 293/11 und die Einspruchsentscheidung vom 25. Juli 2011 aufzuheben sowie die Einkommensteuerbescheide für das Jahr 1996 vom 16. April 1997 und das Jahr 1997 vom 27. Januar 1999 dahingehend abzuändern, dass bei den Einkünften des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit im Veranlagungszeitraum 1996 Wegekosten statt bisher in Höhe von 13.137,60 DM in Höhe von 22.146,24 DM und im Veranlagungszeitraum 1997 statt bisher in Höhe von 4.636,80 DM in Höhe von 7.816,32 DM als Werbungskosten berücksichtigt werden.
- 10** Das FA beantragt,
die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 11** Die Revision der Kläger ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Stattgabe der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat die Fahrtkosten des Klägers von seinem Wohnort zur Landesfinanzschule Niedersachsen in Bad Eilsen zu Unrecht nur begrenzt im Rahmen des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG zum Abzug als Werbungskosten zugelassen.
- 12** 1. Fahrtkosten eines Arbeitnehmers im Rahmen einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit sind Erwerbsaufwendungen und gemäß § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG in Höhe des dafür tatsächlich entstandenen Aufwands als Werbungskosten zu berücksichtigen. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG kommt insoweit nicht zur Anwendung (Senatsurteile vom 11. Mai 2005 VI R 7/02, BFHE 209, 502, BStBl II 2005, 782; VI R 70/03, BFHE 209, 508, BStBl II 2005, 785; vom 10. April 2008 VI R 66/05, BFHE 221, 35, BStBl II 2008, 825). Denn ein Arbeitnehmer, der außerhalb einer dem Arbeitgeber zuzuordnenden Betriebsstätte oder an einer solchen nur vorübergehend und damit auswärts tätig ist, hat typischerweise nicht die Möglichkeit, seine Wegekosten gering zu halten (ständige Rechtsprechung, z.B. Senatsurteile vom 17. Juni 2010 VI R 35/08, BFHE 230, 147, BStBl II 2010, 852; vom 9. Februar 2012 VI R 22/10, BFHE 236, 426, BStBl II 2012, 827).
- 13** a) Eine Auswärtstätigkeit liegt u.a. vor, wenn der Arbeitnehmer vorübergehend außerhalb seiner Wohnung und seiner regelmäßigen Arbeitsstätte (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG) beruflich tätig wird (Senatsurteile vom 15. Mai 2013 VI R 41/12, BStBl II 2013, 704; vom 13. Juni 2012 VI R 47/11, BFHE 238, 53, BStBl II 2013, 169; in BFHE 221, 35, BStBl II 2008, 825; in BFHE 209, 502, BStBl II 2005, 782; in BFHE 209, 508, BStBl II 2005, 785; R 9.4 Abs. 2 Satz 1 LStR); dies gilt auch dann, wenn der Arbeitnehmer seiner Berufstätigkeit vorübergehend längerfristig an einer anderen betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers nachgeht (§ 9 Abs. 5 i.V.m. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 Sätze 1 ff. EStG). Denn eine vorübergehende Tätigkeitsstätte wird nicht durch bloßen Zeitablauf zum Tätigkeitsmittelpunkt bzw. zur regelmäßigen Arbeitsstätte des Arbeitnehmers (vgl. Senatsurteile vom 19. Dezember 2005 VI R 30/05, BFHE 212, 218, BStBl II 2006, 378; vom 10. Juli 2008 VI R 21/07, BFHE 222, 391, BStBl II 2009, 818; Schmidt/Krüger, EStG, 32. Aufl., § 19 Rz 110, Stichwort: Reisekosten <Auswärtstätigkeit>; R 9.4 Abs. 3 Satz 4 LStR). Vielmehr wird eine betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers nur dann zur regelmäßigen Arbeitsstätte i.S. des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG, wenn der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmer dieser Tätigkeitsstätte dauerhaft zugeordnet hat (Senatsurteile vom 19. Januar 2012 VI R 36/11, BFHE 236, 353, BStBl II 2012, 503; VI R 32/11, BFH/NV 2012, 936; vom 9. Juni 2011 VI R 55/10, BFHE 234, 164, BStBl II 2012, 38; VI R 36/10, BFHE 234, 160, BStBl II 2012, 36; VI R 58/09, BFHE 234, 155, BStBl II 2012, 34).
- 14** b) Ob der Arbeitnehmer lediglich --unter Beibehaltung seiner bisherigen regelmäßigen Arbeitsstätte-- "vorübergehend" in einer anderen betrieblichen Einrichtung seines Arbeitgebers tätig wird oder von Anbeginn dauerhaft an den neuen Beschäftigungsort entsandt wurde und dort eine (neue) regelmäßige Arbeitsstätte begründet hat, ist nach den Gesamtumständen des Einzelfalls zu beurteilen (vgl. z.B. OFD Münster, Kurzinfo ESt Nr. 1/2011 vom 4. Januar 2011, Der Betrieb 2011, 206; OFD Rheinland und OFD Münster vom 13. Februar 2009 S 2338-1001-St 215 bzw. S 2353-20-St 22-31, Deutsches Steuerrecht 2009, 432). Hierfür hat das FG insbesondere die der Auswärtstätigkeit zugrundeliegenden Vereinbarungen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer in den Blick zu nehmen und anhand dieser --ex ante (vgl. hierzu Senatsurteil vom 9. Februar 2012 VI R 22/10, BFHE 236, 426, BStBl II 2012, 827)-- zu beurteilen, ob der Arbeitnehmer voraussichtlich an seine regelmäßige Arbeitsstätte zurückkehren und dort seine berufliche Tätigkeit fortsetzen wird. Denn das Gesetz gibt derzeit noch (anders als künftig § 9 Abs. 4 EStG i.d.F. des Gesetzes zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des

steuerlichen Reisekostenrechts vom 20. Februar 2013, BGBl I 2013, 285) keine zeitliche Obergrenze für die Annahme einer vorübergehenden Auswärtstätigkeit vor.

- 15** 2. Die Entscheidung des FG entspricht diesen Grundsätzen nicht. Denn nach den gemäß § 118 Abs. 2 FGO bindenden Feststellungen des FG war eine Tätigkeit des Klägers an der Landesfinanzschule lt. Abordnungsverfügung vom 27. Juli 1993 und Versetzungsverfügung vom 22. Oktober 1993 "nach derzeitigem Stand ... bis zum 31. Juli 1996 vorgesehen". Die berufliche Verwendung des Klägers in Bad Eilsen war demnach, obwohl er im beamtenrechtlichen Sinne nicht nur (vorübergehend) abgeordnet (§ 27 Abs. 1 des Niedersächsischen Beamtengesetzes --NBG-- vom 25. März 2009, Niedersächsisches Gesetz- und Verordnungsblatt 2009, 72) war, trotz der im Grundsatz nach § 31 NBG auf unbestimmte Zeit angelegten Versetzung auf drei Jahre befristet und damit nur vorübergehend. Eine regelmäßige Arbeitsstätte i.S. des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG liegt damit nicht vor. Der Kläger ist folglich auswärts tätig. Die Kosten für die Wege zwischen seiner Wohnung und der Landesfinanzschule Niedersachsen sind daher, entgegen der Auffassung von FA und FG, in tatsächlicher Höhe gemäß § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG zu berücksichtigen. Die Sache ist auch im Hinblick auf die Höhe der geltend gemachten Wegekosten spruchreif. Einwände gegen die vom Kläger vorgelegte Berechnung der tatsächlichen Fahrtkosten für die Fahrten zwischen seiner Wohnung und der Landesfinanzschule Niedersachsen sind vom FA weder vorgetragen noch ersichtlich.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de