

Nur zum Betrieb fahren, um den Lkw zu beladen, macht noch keine "regelmäßige Arbeitsstätte"

In welcher Höhe Arbeitnehmer, die für ihren Betrieb hauptsächlich Lieferungen an Kunden vorzunehmen haben, Fahrkosten für die täglichen Arbeitswege steuerlich ansetzen können, hängt davon ab, ob sie eine "regelmäßige Arbeitsstätte" haben. Ist das - wie meistens - der Fall, so dürfen sie in ihrer Steuererklärung lediglich 30 Cent pro Entfernungskilometer ansetzen. Gibt es diese "regelmäßige Arbeitsstätte" nicht, so dürfen für die An- und Abfahrten zu beziehungsweise von den Einsatzorten 30 Cent pro gefahrenen Kilometer berechnet werden (jeweils abzüglich etwaiger Erstattungen durch den Arbeitgeber). So zugunsten eines Auslieferungsfahrers entschieden, der normalerweise von seiner Wohnung zum Sitz des Betriebs fuhr, um dort die auszuliefernden Waren zu laden und dann die Kunden besuchte. Anschließend brachte er den Lkw zum Betrieb zurück und fuhr von dort mit seinem Pkw nach Hause. Während etwa drei Monaten im Jahr war er ausschließlich am Betriebssitz tätig, um notwendige Reparaturen an Fahrzeugen vorzunehmen. Der BFH erkannte auf keine "regelmäßige Arbeitsstätte" am Firmensitz - mit der Folge, dass der Fahrer 30 Cent pro gefahrenen Kilometer steuerlich absetzen konnte. Denn der "qualitative Schwerpunkt" seiner Arbeit sei nicht der Sitz des Betriebs gewesen.

Quelle: Wolfgang Büser

Gericht: BFH

Datum: 29.08.2018

Aktenzeichen: VI R 10/16

Entscheidungsform: Urteil

Referenz: JurionRS 2018, 40442

ECLI: [keine Angabe]

Verfahrensgang:

vorgehend:

FG Berlin-Brandenburg - 09.10.2015 - AZ: 9 K 9101/12

Fundstellen:

BFH/NV 2019, 15-17

FA 2019, 32

HFR 2019, 110-111

LGP 2019, 23

NZA 2019, 26

BFH, 29.08.2018 - VI R 10/16

Amtlicher Leitsatz:

1. NV: Eine regelmäßige Arbeitsstätte ist der Ort, an dem der Arbeitnehmer typischerweise seine Arbeitsleistung im Schwerpunkt zu erbringen hat.

2. NV: Der qualitative Schwerpunkt der vom Arbeitnehmer zu erbringenden Arbeitsleistung kann nur dann in einer Betriebsstätte des Arbeitgebers verortet werden, wenn die gesamte Arbeitsleistung des Arbeitnehmers vollständig in den Blick genommen wird und die innerhalb und außerhalb der Betriebsstätte erbrachten Arbeitsleistungen in qualitativer Hinsicht gewichtet und gegeneinander abgewogen werden.

3. NV: Allein der Umstand, dass ein Arbeitnehmer eine betriebliche Einrichtung seines Arbeitgebers nachhaltig (arbeitstäglich) aufsucht, kann dort keine regelmäßige Arbeitsstätte begründen.

Tenor:

Auf die Revision des Klägers wird das Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vom 9. Oktober 2015 9 K 9101/12 aufgehoben.

Die Einkommensteuer für 2009 wird unter Änderung des Einkommensteuerbescheids vom 17. September 2010 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 22. Februar 2012 auf den Betrag festgesetzt, der sich bei Berücksichtigung weiterer Fahrtkosten in Höhe von 5.892 € und des erklärten Verpflegungsmehraufwands in Höhe von 4.014 € als Werbungskosten bei den Einkünften des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit ergibt.

Die Einkommensteuer für 2010 wird unter Änderung des Einkommensteuerbescheids vom 6. Oktober 2011 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 22. Februar 2012 auf den Betrag festgesetzt, der sich bei Berücksichtigung weiterer Fahrtkosten in Höhe von 5.155 € und des erklärten Verpflegungsmehraufwands in Höhe von 3.138 € als Werbungskosten bei den Einkünften des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit ergibt.

Die Berechnung der Steuer wird dem Beklagten übertragen.

Die Kosten des gesamten Verfahrens hat der Beklagte zu tragen.

Gründe

- 1 I. Der ledige Kläger und Revisionskläger (Kläger) lebte in den Streitjahren (2009 und 2010) mit seiner Familie (Lebensgefährtin und Sohn) in einem Einfamilienhaus in C. Er ist seit 1991 bei einer Spedition in B als Kraftfahrer beschäftigt. Dort verfügte er über eine Unterkunft, die ihm seine Arbeitgeberin zur Verfügung stellte. Von dieser Wohnung suchte der Kläger arbeitstäglich zunächst den Firmensitz seiner Arbeitgeberin auf. Am Firmensitz beendete er auch seine Tätigkeit und kehrte von dort zu seiner auswärtigen Unterkunft zurück. Von seinem Heimatort zum Arbeitsort fuhr er im Jahr 2009 40 Mal und im Jahr 2010 35 Mal mit dem eigenen PKW.
- 2 Im Jahr 2009 übte er an 139 Tagen eine Fahrtätigkeit aus. Er übernahm am Firmensitz in B einen LKW und lieferte —am Bahnhof B geladene Fracht— an Kunden seiner Arbeitgeberin aus. An 91 Tagen war er in der am Firmensitz der Arbeitgeberin gelegenen Werkstatt mit Reparaturarbeiten an Fahrzeugen beschäftigt. Im Jahr 2010 arbeitete er aufgrund von Urlaubs- und Krankheitstagen lediglich an 175 Tagen (124 Tage auf dem Fahrzeug und 51 Tage in der Werkstatt).

- 3 In seiner Einkommensteuererklahrung für das Streitjahr 2009 machte der Kläger u.a. folgende Aufwendungen als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend:

Arbeitsstätte in B

Arbeitstage je Woche	5
wurde aufgesucht an (Anzahl der Tage)	40
einfache Entfernung	491

Reisekosten bei beruflich veranlassten
Auswärtstätigkeiten:

Fahrtkosten

Mit eigenem PKW zurückgelegte Strecke	982
Anzahl der Fahrten für diese Strecke	2
Fahrtkosten mit dem eigenen Fahrzeug	589,20 €
Summe Reisekosten	589,20 €

Verpflegungsmehraufwand bei Auswärtstätigkeit
im Inland

Zahl der Tage (Abwesenheit mindestens 14 Stunden)	46
Zahl der Tage (Abwesenheit mindestens 24 Stunden)	184
Summe Verpflegungsmehraufwendungen Inland vom Arbeitgeber steuerfrei ersetzt	4.968,00 € 954,00 €

- 4 Bei der Einkommensteuerfestsetzung für das Jahr 2009 folgte der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt —FA—) diesen Angaben insoweit nicht, als es keine Verpflegungsmehraufwendungen steuermindernd berücksichtigte. Da der Kläger am Firmensitz seiner Arbeitgeberin in B eine regelmäßige Arbeitsstätte innehat, richte sich die Höhe der Mehraufwendungen für Verpflegung nach der Abwesenheitsdauer von der dortigen und nicht —wie vom Kläger beantragt— von der Wohnung am Ort des Lebensmittelpunkts in C. Danach seien lediglich Verpflegungsmehraufwendungen in Höhe von 954 € anzusetzen. Diese seien jedoch durch entsprechende Erstattungen des Arbeitgebers abgegolten. Als Werbungskosten berücksichtigte das FA hingegen Aufwendungen für 40 Familienheimfahrten x 491 km x 0,30 € je Entfernungskilometer = 5.892 € sowie —wie erklärt— Fahrtkosten für beruflich veranlasste Auswärtstätigkeiten in Höhe von 589 €.
- 5 Im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2010 machte der Kläger u.a. folgende Aufwendungen als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend:
- | | |
|--|------------------|
| Arbeitsstätte in B | |
| wurde aufgesucht an (Anzahl der Tage) | 35 |
| einfache Entfernung in Kilometer | 491 |
| Verpflegungsmehraufwendungen bei Auswärtstätigkeit im Inland | |
| Zahl der Tage (Abwesenheit mindestens 14 Stunden) | 36 |
| Zahl der Tage (Abwesenheit mindestens 24 Stunden) | 141 |
| Summe Verpflegungsmehraufwendungen Inland vom Arbeitgeber steuerfrei ersetzt | 3.816 €
678 € |
- 6 Im Einkommensteuerbescheid für 2010 folgte das FA diesen Angaben ebenfalls nur teilweise. Der Kläger habe auch im Jahr 2010 am Firmensitz seiner Arbeitgeberin in B eine regelmäßige Arbeitsstätte innegehabt. Verpflegungsmehraufwendungen seien deshalb aus den nämlichen Gründen wie im Jahr 2009 nicht steuermindernd zu berücksichtigen. Gewährt hat das FA hingegen eine Entfernungspauschale für 35 Familienheimfahrten in Höhe von 5.156 €.
- 7 Die nach erfolglosen Vorverfahren erhobene Klage, mit der der Kläger im Wesentlichen geltend macht, dass er in den Streitjahren keine regelmäßige Arbeitsstätte im lohnsteuerrechtlichen Sinn am Firmensitz seiner Arbeitgeberin gehabt habe, wies das Finanzgericht (FG) ab.
- 8 Mit der Revision rügt der Kläger die Verletzung materiellen Rechts.
- 9 Er beantragt sinngemäß,
das Urteil des FG Berlin-Brandenburg vom 9. Oktober 2015 9 K 9101/12 sowie die Einspruchsentscheidungen vom 22. Februar 2012 betreffend Einkommensteuer 2009 und Einkommensteuer 2010 aufzuheben und

die Einkommensteuer für 2009 unter Änderung des Einkommensteuerbescheids vom 17. September 2010 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 22. Februar 2012 auf den Betrag festzusetzen, der sich bei Berücksichtigung weiterer Fahrtkosten in Höhe von 5.892 € und des erklärten Verpflegungsmehraufwands in Höhe von 4.014 € als Werbungskosten bei den Einkünften des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit ergibt, sowie

die Einkommensteuer für 2010 unter Änderung des Einkommensteuerbescheids vom 6. Oktober 2011 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 22. Februar 2012 auf den Betrag festzusetzen, der sich bei Berücksichtigung weiterer Fahrtkosten in Höhe von 5.155 € und des erklärten Verpflegungsmehraufwands in Höhe von 3.138 € als Werbungskosten bei den Einkünften des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit ergibt.

- 10** Das FA beantragt,
die Revision zurückzuweisen.
- 11** II. Die Revision des Klägers ist begründet. Sie führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Stattgabe der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung —FGO—). Das FG hat zu Unrecht darauf erkannt, dass der Kläger am Firmensitz seiner Arbeitgeberin in B eine regelmäßige Arbeitsstätte hatte. Der Senat kann in der Sache selbst entscheiden.
- 12** 1. Beruflich veranlasste Fahrtkosten sind Erwerbsaufwendungen und gemäß § 9 Abs. 1 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes in der in den Streitjahren geltenden Fassung (EStG) in Höhe des dafür tatsächlich entstandenen Aufwands als Werbungskosten zu berücksichtigen. Erwerbsaufwendungen sind grundsätzlich auch die Aufwendungen des Arbeitnehmers für Wege zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte. Allerdings sind die Aufwendungen dafür nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG nur begrenzt nach Maßgabe einer Entfernungspauschale als Werbungskosten zu berücksichtigen.
- 13** 2. Mehraufwendungen für die Verpflegung des Steuerpflichtigen sind nach § 9 Abs. 5 EStG i.V.m. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 Satz 1 EStG grundsätzlich nicht als Werbungskosten abziehbar. Wird der Steuerpflichtige jedoch vorübergehend von seiner Wohnung und dem Mittelpunkt seiner dauerhaft angelegten beruflichen Tätigkeit entfernt beruflich tätig, so ist nach Satz 2 der Vorschrift für jeden Kalendertag, an dem der Steuerpflichtige wegen dieser vorübergehenden Tätigkeit von seiner Wohnung und seinem Tätigkeitsmittelpunkt über eine bestimmte Dauer abwesend ist, ein nach dieser Dauer gestaffelter Pauschbetrag abzuziehen.
- 14** 3. Tätigkeitsmittelpunkt i.S. des § 9 Abs. 5 EStG i.V.m. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 Satz 2 EStG und (regelmäßige) Arbeitsstätte i.S. des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG ist die dauerhafte betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, der der Arbeitnehmer zugeordnet ist und die er nachhaltig, fortdauernd und immer wieder aufsucht. Das ist regelmäßig der Betrieb, Zweigbetrieb oder eine Betriebsstätte des Arbeitgebers (Senatsurteile vom 26. Februar 2014 VI R 68/12 , BFH/NV 2014, 1029; vom 19. Oktober 2016 VI R 32/15 , BFH/NV 2017, 281; vom 29. November 2016 VI R 39/15 , BFH/NV 2017, 722; vom 4. Oktober 2017 VI R 5/16 , BFH/NV 2018, 192, und Senatsbeschluss vom 9. November 2015 VI R 8/15 , BFH/NV 2016, 196, jeweils m.w.N.).
- 15** 4. Eine (regelmäßige) Arbeitsstätte ist allerdings nicht jeder beliebige Tätigkeitsort, sondern der Ort, an dem der Arbeitnehmer typischerweise seine Arbeitsleistung im Schwerpunkt zu erbringen hat. Insoweit ist entscheidend, wo sich der ortsgebundene Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit eines Arbeitnehmers befindet. Dort liegt die eine regelmäßige Arbeitsstätte, die ein Arbeitnehmer nur haben kann. Dieser Mittelpunkt der dauerhaft angelegten beruflichen Tätigkeit bestimmt sich nach den qualitativen Merkmalen der Arbeitsleistung, die der Arbeitnehmer an dieser Arbeitsstätte im Einzelnen wahrnimmt oder wahrzunehmen hat, sowie nach dem konkreten Gewicht dieser dort verrichteten Tätigkeit (Senatsurteile vom 19. Januar 2012 VI R 36/11 , BFHE 236, 353, BStBl II 2012, 503, und VI R 32/11, BFH/NV 2012, 936 [BFH 19.01.2012 - VI R 32/11] , sowie 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

[BFH 09.06.2011 - VI R 36/10] ; VI [BFH 06.07.2011 - II R 44/10] R 58/09, BFHE 234, 155, BStBl II 2012, 34 [BFH 09.06.2011 - VI R 58/09] ; in BFH/NV 2017, 281 [BFH 19.10.2016 - VI R 32/15] ; in BFH/NV 2017, 722 [BFH 29.11.2016 - VI R 39/15] , und in BFH/NV 2018, 192 [BFH 04.10.2017 - VI R 5/16]). Allein der Umstand, dass ein Arbeitnehmer eine betriebliche Einrichtung seines Arbeitgebers nachhaltig (arbeitstäglich) aufsucht oder ihr dauerhaft zugeordnet ist, kann dort keine regelmäßige Arbeitsstätte begründen.

- 16** 5. Nach diesen Maßstäben kann die Entscheidung des FG keinen Bestand haben. Denn das FG hat allein deshalb auf eine regelmäßige Arbeitsstätte des Klägers am Firmensitz seiner Arbeitgeberin in B erkannt, weil der Kläger diese betriebliche Einrichtung seit dem Abschluss seines Arbeitsvertrags im Jahr 1991 —und damit über einen Zeitraum von mehr als 15 Jahren— kontinuierlich und regelmäßig aufgesucht habe, um dort entweder ein Fahrzeug zu übernehmen oder in der Werkstatt tätig zu werden. Damit war für das FG für das "Innehaben einer regelmäßigen Arbeitsstätte" allein entscheidend, dass der Kläger als Arbeitnehmer in den beiden Streitjahren einer bestimmten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers dauerhaft zugeordnet war. Ob der Kläger dort auch seine Arbeitsleistung typischerweise im Schwerpunkt zu erbringen hatte, hat das FG hingegen nicht in den Blick genommen. Die Vorentscheidung ist daher aufzuheben.
- 17** 6. Die Sache ist spruchreif.
- 18** a) Das FG hat —für den Senat bindend (§ 118 Abs. 2 FGO)— festgestellt, dass der Kläger im Streitfall als LKW-Fahrer eingestellt und in den Streitjahren in erster Linie als solcher außerhalb der Betriebsstätte der Klägerin tätig war. Die auswärtige Fahrtätigkeit des Klägers bildete damit den qualitativen Schwerpunkt seiner beruflichen Tätigkeit. Hierfür spricht vorliegend auch, dass der Kläger im Jahr 2009 die Fahrtätigkeit an 139 Tagen (2010: 124 Tage) ausübte und lediglich an 91 Tagen (2010: 51 Tage) am Firmensitz der Arbeitgeberin tätig war. Der Kläger erbrachte damit in beiden Streitjahren den weit überwiegenden Teil seiner Arbeitsleistung außerhalb einer betrieblichen Einrichtung seiner Arbeitgeberin. Über einen Tätigkeitsmittelpunkt i.S. des § 9 Abs. 5 EStG i.V.m. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 Satz 2 EStG und eine (regelmäßige) Arbeitsstätte i.S. des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG verfügte er somit nicht.
- 19** b) Dem steht der Umstand, dass er neben seiner auswärtigen Fahrtätigkeit auch in mindermem Umfang mit Reparaturarbeiten in der Werkstatt und damit im "Innendienst" in einer betrieblichen Einrichtung seiner Arbeitgeberin beschäftigt war, nicht entgegen. Denn hierdurch wird die qualitativ überwiegende Haupttätigkeit nicht aus dem Regeltypus einer "Auswärtstätigkeit" (Leistungsort außerhalb des Betriebs oder einer Betriebsstätte des Arbeitgebers) —hier als LKW-Fahrer einer Spedition im Frachtverkehr— herausgelöst. Dies gilt nicht nur, wenn Arbeitnehmer neben ihrer Außendiensttätigkeit arbeitstäglich weniger gewichtige Arbeiten in einem Betrieb oder einer betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers erbringen (z.B. Senatsurteile in BFH/NV 2018, 192 [BFH 04.10.2017 - VI R 5/16] betreffend einen Klärwärter der Stadtbetriebe, und vom 29. November 2016 VI R 19/16 , BFH/NV 2017, 447 betreffend einen Polizeibeamten im Einsatz- und Streifendienst), sondern auch dann, wenn im Rahmen eines Beschäftigungsverhältnisses ganztätig Außen- und Innendienst im Wechsel erfolgen. In letzterem Fall wird die berufliche Tätigkeit ebenfalls durch die qualitativ gewichtigere Arbeitsleistung geprägt.
- 20** c) Einwände gegen die Höhe der von dem Kläger geltend gemachten Fahrtkosten und des erklärten Verpflegungsmehraufwands hat das FA nicht erhoben. Ob dem Kläger im Jahr 2010 tatsächlich —wie beantragt— Verpflegungsmehraufwand für 177 Arbeitstage zusteht oder er —wovon FA und FG ausgehen— krankheits- und urlaubsbedingt lediglich an 175 Tagen gearbeitet hat, kann mangels steuerlicher Auswirkungen dahinstehen.
- 21** aa) Die Höhe der Mehraufwendungen für die Verpflegung richtet sich bei einer Auswärtstätigkeit i.S. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 Satz 3 EStG (ständig wechselnde Tätigkeitsstätten) nach der Abwesenheitsdauer des Arbeitnehmers von seiner Wohnung am Ort des Lebensmittelpunkts. Das gilt auch dann, wenn der Arbeitnehmer stets in derselben auswärtigen Unterkunft nächtigt. Denn diese Unterkunft erfüllt nicht den Wohnungsbegriff des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 Satz 3 EStG (

- 22** bb) Der Abziehbarkeit der tatsächlichen Fahrtkosten steht der Umstand, dass der Kläger einen Zweitwohnsitz in B begründet hat, ebenfalls nicht entgegen. Der Bezug einer Unterkunft an einem Beschäftigungsort, der —wie im Streitfall— nicht den Begriff der regelmäßigen Arbeitsstätte erfüllt, begründet keine doppelte Haushaltsführung i.S. des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG (Senatsurteil vom 24. September 2013 VI R 51/12 , BFHE 243, 215, BStBl II 2014, 342, Rz 14, m.w.N.). Folglich sind auch die Fahrtkosten des Klägers nach Dienstreisegrundsätzen und damit in tatsächlicher Höhe und nicht lediglich nach Maßgabe der Entfernungspauschale als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu berücksichtigen.
- 23** Die Berechnung der Steuer wird dem FA übertragen (§ 100 Abs. 2 Satz 2 FGO).
- 24** 7. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO .

Hinweis: Das Dokument wurde redaktionell aufgearbeitet und unterliegt in dieser Form einem besonderen urheberrechtlichen Schutz. Eine Nutzung über die Vertragsbedingungen der Nutzungsvereinbarung hinaus - insbesondere eine gewerbliche Weiterverarbeitung außerhalb der Grenzen der Vertragsbedingungen - ist nicht gestattet.