

Entfernungspauschale: Nur bei ständigem Arbeitsplatz gibt es Geld

Grds. können Arbeitnehmer nur dann die (0,30 € je Arbeitstag und Entfernungskilometer betragende) Entfernungspauschale in ihrer Steuererklärung geltend machen, wenn sie eine regelmäßige Arbeitsstätte haben, die nachhaltig, fortdauernd und immer wieder aufgesucht wird. Wird der Beschäftigte auf Kosten des Arbeitgebers zu ständig wechselnden Tätigkeitsstätten außerhalb des Betriebssitzes befördert, so kann die Entfernungspauschale für diese Wege nicht angesetzt werden. Etwas anderes gilt, wenn der Arbeitnehmer regelmäßig zu einem Sammelpunkt für die Weiterbeförderung fährt. Für diese Strecken ist der 30-Cent-Ansatz möglich. Übernachtet der Mitarbeiter allerdings vorübergehend am Ort der auswärtigen Tätigkeit oder in dessen Nähe, statt abends nach Hause zu fahren, so kann er die tatsächlich entstandenen Aufwendungen für Fahrt und Übernachtung als Werbungskosten geltend machen.

Quelle: Wolfgang Büser

Geltendmachung der Entfernungspauschale eines Arbeitnehmers in Einsatzwechseltätigkeit; Inanspruchnahme einer kostenfrei zur Verfügung gestellten Sammelbeförderung und steuerrechtliche Relevanz; Grundlagen für die Annahme einer doppelten Haushaltsführung; Begriff der regelmäßigen Arbeitsstätte

Gericht: BFH

Datum: 11.05.2005

Aktenzeichen: VI R 34/04

Entscheidungsform: Urteil

Referenz: JurionRS 2005, 18549

ECLI: [keine Angabe]

Verfahrensgang:

vorgehend:

FG Niedersachsen - 24.02.2004 - AZ: 15 K 136/03

Rechtsgrundlagen:

§ 9 Abs. 1 S. 1 EStG

§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 EStG

§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5 EStG

Fundstellen:

BFHE 209, 527 - 531

AuR 2005, 427 (red. Leitsatz)

AUR 2005, 427 (red. Leitsatz)

BB 2005, 2267-2271 (Urteilsbesprechung von RA K. Strohner und Dipl.-Fw. (FH) S. Weber)

BB 2005, 1837 (amtl. Leitsatz)

BFH/NV 2005, 1695-1697 (Volltext mit amtl. LS)

BStBl II 2005, 793-795 (Volltext mit amtl. LS)

DAR 2005, 589-590 (Volltext mit amtl. LS)
DB 2005, VII Heft 33 (amtl. Leitsatz)
DB 2005, XVII Heft 33 (Pressemitteilung)
DB 2005, 1887-1889 (Volltext mit amtl. LS)
DStR 2005, VIII Heft 33 (amtl. Leitsatz)
DStRE 2005, 998-999 (Volltext mit amtl. LS)
DStZ 2005, 582 (Kurzinformation)
EStB 2005, 320 (Volltext mit amtl. LS u. Anm.)
FR 2005, 1105-1107
HFR 2005, 954-955 (Volltext mit amtl. LS u. Anm.)
INF 2005, 645
KF 2005, 276
KFR 2005, 465-466
KÖSDI 2005, 14777-14778 (Kurzinformation)
NJW 2005, 2943 (amtl. Leitsatz)
NWB 2006, 1692-1693 (Kurzinformation)
NWB direkt 2005, 8
NZA-RR 2006, 317 (amtl. Leitsatz)
NZG 2005, V Heft 17 (Kurzinformation)
PayRoll 2005, 31
schnellbrief 2005, 6
stak 2005
StB 2005, 323
StBW 2005, 4-5
StuB 2005, 730
wistra 2005, IV Heft 9 (Kurzinformation)
ZIP 2005, VI Heft 33 (Kurzinformation)

Amtlicher Leitsatz:

1. Ein Arbeitnehmer, der typischerweise an ständig wechselnden Tätigkeitsstätten beruflich tätig ist und dabei am Ort einer solchen auswärtigen Tätigkeitsstätte vorübergehend eine Unterkunft bezieht, kann die Entfernungspauschale weder für die Wege zwischen seiner Wohnung und dem Tätigkeitsort noch --unabhängig von der Entfernung-- für die Wege zwischen auswärtiger Unterkunft und Tätigkeitsstätte ansetzen.
2. Die Aufwendungen für solche Fahrten sind in der nachgewiesenen oder glaubhaft gemachten Höhe abziehbar.
3. Bei Sammelbeförderung durch den Arbeitgeber scheidet mangels Aufwands des Arbeitnehmers ein Werbungskostenabzug für diese Fahrten aus.

Gründe

1 I.

Der Kläger, Revisionskläger und Revisionsbeklagte (Kläger) wurde von seinem Arbeitgeber als Elektriker auf wechselnden Baustellen beschäftigt. Im Streitjahr (2001) wurde er unter anderem fünf Wochen in B und drei Wochen in F eingesetzt. In der Nähe dieser beiden Einsatzorte war der Kläger jeweils für die Dauer seiner Tätigkeit in einer vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Unterkunft untergebracht. Der Kläger nahm für die wöchentlichen Fahrten von seiner Wohnung in S zum jeweiligen Einsatzort und zurück (einfache Entfernung: 195 km bzw. 316 km) sowie für die täglichen Fahrten zwischen Unterkunft und Baustelle (einfache Entfernung: 10 km bzw. 35 km) eine ihm vom Arbeitgeber unentgeltlich angebotene Mitfahrgelegenheit in einem Firmenfahrzeug (Sammelbeförderung) in Anspruch.

- 2 In seiner Einkommensteuererklärung machte der Kläger für die genannten Fahrten unter Anwendung der Entfernungspauschale (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nrn. 4 und 5 des Einkommensteuergesetzes --EStG--) einen Gesamtbetrag von 2 200 DM als Werbungskosten geltend. Dem folgte der Beklagte, Revisionsbeklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) unter Hinweis auf die kostenlose Sammelbeförderung nicht.
- 3 Mit seiner Klage auf Berücksichtigung weiterer Werbungskosten von insgesamt 2 490 DM hatte der Kläger nur teilweise Erfolg.
- 4 Das Finanzgericht (FG) urteilte, das FA habe auf die täglichen Fahrten zwischen auswärtiger Unterkunft vor Ort und Baustelle (661 DM) die Entfernungspauschale zu Unrecht nicht angewandt, da es sich dabei um Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte i.S. des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG gehandelt habe, bei denen die steuerfreie Sammelbeförderung die Entfernungspauschale nicht mindere. Für die beanspruchten Familienheimfahrten mit dem Firmenfahrzeug gelte dies aber nicht, weil Aufwendungen hierfür mit einem dem Steuerpflichtigen im Rahmen einer Einkunftsart überlassenen Kraftfahrzeug nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 7 EStG (in der im Streitjahr geltenden Fassung --a.F.--; jetzt: Satz 6 der Vorschrift) nicht berücksichtigt würden; im Einzelnen werde hierzu auf das Urteil des Sächsischen FG vom 16. Juli 2003 7 K 1774/02 (Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2003, 1529, Az. des Bundesfinanzhofs --BFH--: VI R 17/04) verwiesen.
- 5 Gegen das Urteil des FG haben sowohl der Kläger als auch das FA Revision eingelegt.
- 6 Der Kläger rügt, die angegriffene Entscheidung verletze § 9 Abs. 1 EStG . Für die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte werde die Entfernungspauschale bei Fahrgemeinschaften allen Mitfahrern ungeachtet der tatsächlichen Kosten gewährt. Für seine Familienheimfahrten müsse ihm die Pauschale daher bei verfassungskonformer Normauslegung in gleicher Weise und unabhängig von der Art des gewählten Beförderungsmittels zustehen.

- 7 Der Kläger beantragt sinngemäß,
den Einkommensteuerbescheid in Gestalt der Einspruchsentscheidung zu ändern sowie das Urteil des FG aufzuheben, soweit es der Klage nicht stattgegeben hat, und die Einkommensteuer unter Berücksichtigung zusätzlicher Werbungskosten von (2 490 DM ./ 661 DM) 1 829 DM festzusetzen.
- 8 Das FA beantragt sinngemäß,
die Revision des Klägers zurückzuweisen, das Urteil des FG aufzuheben, soweit es der Klage stattgegeben hat, und die Klage auch insoweit abzuweisen.
- 9 Das FA hält die angegriffene Entscheidung zwar im Hinblick auf die Beurteilung der Zwischenheimfahrten für zutreffend. Im Übrigen aber habe das FG § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG fehlerhaft ausgelegt. Da der Kläger eine Einsatzwechsellätigkeit ausgeübt habe, könnten Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nach R 38 Abs. 3 Satz 1 der Lohnsteuer-Richtlinien (LStR) allenfalls dann mit der Entfernungspauschale berücksichtigt werden, wenn die dabei zurückgelegte Entfernung nicht mehr als 30 km betrage. Das aber sei nur bei der Baustelle in B der Fall gewesen. Auch für diesen Einsatz stehe dem Kläger indessen kein Werbungskostenabzug zu, weil er aufgrund der unentgeltlichen Sammelbeförderung keinen Aufwand getragen habe. Das ergebe sich aus § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 1 EStG , von dem die Regelungen über die Entfernungspauschale nicht isoliert gelesen werden dürften.
- 10 II.
Die Revision des Klägers ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Die Revision des FA führt zur Aufhebung des angegriffenen Urteils, soweit das FG der Klage stattgegeben hat; die Klage ist auch insoweit abzuweisen (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 FGO).
- 11 Der Kläger kann weder für die Wege zwischen seiner Wohnung und den auswärtigen Unterkunftsorten noch für die Wege zwischen den auswärtigen Unterkünften und den Baustellen Werbungskosten unter Ansatz der Entfernungspauschale (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nrn. 4 und 5 EStG) geltend machen. Zu berücksichtigen sind in beiden Fällen --unabhängig von der jeweiligen Entfernung-- die beim Steuerpflichtigen tatsächlich angefallenen Aufwendungen in der nachgewiesenen oder glaubhaft gemachten Höhe (§ 9 Abs. 1 Satz 1 EStG). Wegen der kostenfrei in Anspruch genommenen Sammelbeförderung hat das FA daher den Werbungskostenabzug insgesamt zu Recht verweigert.
- 12 a)
Nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 1 EStG sind Aufwendungen des Arbeitnehmers für die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte Werbungskosten. Nach Satz 2 der Vorschrift ist zur Abgeltung dieser Aufwendungen für jeden Arbeitstag, an dem der Arbeitnehmer die Arbeitsstätte aufsucht, eine Entfernungspauschale anzusetzen. Diese betrug im Streitjahr für jeden vollen Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte für die ersten zehn Kilometer 0,70 DM und für jeden weiteren Kilometer 0,80 DM (jetzt: einheitlich 0,30 EUR).
- 13 Werbungskosten sind nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 1 EStG auch die notwendigen Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer wegen einer aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung entstehen. Nach Satz 2 der Vorschrift liegt eine doppelte Haushaltsführung dann vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes, an dem er einen eigenen Hausstand unterhält, beschäftigt ist und auch am Beschäftigungsort wohnt. Nach den Sätzen 4 und 5 der Vorschrift a.F. (jetzt: Sätze 3 und 4) können die Aufwendungen für die Wege vom Beschäftigungsort zum Ort des eigenen Hausstands und zurück (sog. Familienheimfahrten) jeweils nur für eine Familienheimfahrt wöchentlich abgezogen werden, wobei zu ihrer Abgeltung je Familienheimfahrt eine Entfernungspauschale von 0,80 DM (jetzt: 0,30 EUR) für jeden vollen

Kilometer der Entfernung zwischen dem Ort des eigenen Hausstands und dem Beschäftigungsort anzusetzen ist.

14 b)

Der Bezug einer Unterkunft an typischerweise ständig wechselnden beruflichen Tätigkeitsstätten begründet keine doppelte Haushaltsführung i.S. des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG. Die mit einer solchen Auswärtstätigkeit verbundenen Fahrten sind daher --unabhängig vom gewählten Beförderungsmittel-- keine mit der Entfernungspauschale abzugeltenden Familienheimfahrten. Es handelt sich auch nicht um Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte i.S. des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG.

15 Arbeitsstätte im Sinne dieser gesetzlichen Regelung ist nur die regelmäßige Arbeitsstätte und damit der (ortsgebundene) Mittelpunkt der dauerhaft angelegten beruflichen Tätigkeit des Arbeitnehmers (vgl. im Einzelnen Senatsurteile vom heutigen Tage VI R 70/03 und VI R 25/04, zur Veröffentlichung bestimmt). Eine doppelte Haushaltsführung setzt voraus, dass sich der Arbeitnehmer am Ort einer solchen regelmäßigen, auf Dauer angelegten Arbeitsstätte eine Unterkunft nimmt. Beschäftigungsort i.S. des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG ist daher nur der Ort der langfristig und dauerhaft angelegten Arbeitsstätte. Der erkennende Senat hält an seiner bisherigen Rechtsprechung zum Wahlrecht zwischen den Rechtsfolgen der doppelten Haushaltsführung und denen der Einsatzwechsellätigkeit bei Beschäftigung an ständig wechselnden Tätigkeitsstätten nicht mehr fest (vgl. im Einzelnen Senatsurteil vom heutigen Tage VI R 7/02, zur Veröffentlichung bestimmt, mit Nachweisen auch zur Verwaltungsauffassung). An dieser Beurteilung ändert es auch nichts, dass mit Beginn des Streitjahrs in § 9 Abs. 1 Satz 3 Nrn. 4 und 5 EStG der frühere Kilometer-Pauschbetrag durch die Entfernungspauschale ersetzt worden ist (vgl. im Einzelnen Senatsurteil vom heutigen Tage VI R 70/03, unter II. 3. der Entscheidungsgründe). Diese den Werbungskostenabzug einschränkenden Vorschriften sind in Fällen der vorliegend zu beurteilenden Art nicht einschlägig.

16 c)

Aus den gleichen Gründen sind auch die Wege zwischen den auswärtigen Unterkünften und den vorübergehenden Tätigkeitsstätten keine Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte i.S. des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG (vgl. insoweit für den vergleichbaren Fall der Dienstreise bereits Senatsurteil vom 17. Dezember 1976 VI R 145/74, BFHE 121, 190, BStBl II 1977, 294; ebenso H 38 (Dienstreisen) Nr. 3 LStR). Die Aufwendungen für diese Wege werden daher ungeachtet der Entfernung ebenfalls nicht mit der Entfernungspauschale abgegolten.

17 Zwar waren nach bisheriger Rechtsprechung des erkennenden Senats bei Arbeitnehmern, die auf ständig wechselnden Einsatzstellen beschäftigt werden, die Aufwendungen für Fahrten zu solchen Arbeitsstätten, die im üblichen Arbeitsstätten-Einzugsbereich zur Wohnung liegen, nur mit dem Kilometer-Pauschbetrag des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG (in der vor dem Streitjahr geltenden Fassung) als Werbungskosten zu berücksichtigen (Senatsurteile vom 10. Mai 1985 VI R 157/81, BFHE 144, 46, BStBl II 1985, 595; vom 20. November 1987 VI R 6/86, BFHE 152, 232, BStBl II 1988, 443; vom 10. Oktober 1994 VI R 2/92, BFHE 175, 553, BStBl II 1995, 137; vgl. auch R 38 Abs. 3 Satz 1 LStR). Der Streitfall gibt keine Veranlassung zu entscheiden, ob daran nach Einführung der Entfernungspauschale noch festgehalten werden kann (zur Kritik vgl. Schmidt/Drenseck, Einkommensteuergesetz, Kommentar, 24. Aufl., § 9 Rz. 120; Thomas, Deutsche Steuer-Zeitung --DStZ-- 2002, 877, 878). Jedenfalls aber scheidet beim vorübergehenden Bezug einer auswärtigen Unterkunft an typischerweise ständig wechselnden Tätigkeitsstätten von vornherein eine private Mitveranlassung der mit der arbeitstäglichen Anfahrt zur Einsatzstelle verbundenen Fahrtkosten aus. Es wäre daher nicht folgerichtig, solche Aufwendungen vom objektiven Nettoprinzip auszunehmen (vgl. dazu den Beschluss des Bundesverfassungsgerichts --BVerfG-- vom 4. Dezember 2002 2 BvR 400/98 und 1735/00, BVerfGE 107, 27, 46, BStBl II 2003, 534, 540) und anstelle der tatsächlichen Kosten die Entfernungspauschale anzusetzen.

18 d)

Die Vorentscheidung ist von anderen Grundsätzen ausgegangen.

- 19** Zwar hat das FG im Ergebnis zutreffend erkannt, dass dem Kläger ein Werbungskostenabzug für die Zwischenheimfahrten von den auswärtigen Tätigkeitsstätten zu seinem Wohnort in S wegen der unentgeltlich in Anspruch genommenen Sammelbeförderung nicht zusteht. Entgegen der Ansicht des FG kann der Kläger aber mangels eigenen Aufwands auch für die Fahrten zwischen den für die einzelnen Einsätze bezogenen auswärtigen Unterkünften und den wechselnden Tätigkeitsstätten keine Werbungskosten geltend machen.
- 20** In dem von der Revision des FA betroffenen Umfang ist die Vorentscheidung aufzuheben. Die Sache ist spruchreif. Der Senat entscheidet in der Sache selbst und weist die Klage auch insoweit ab, als das FG ihr stattgegeben hat.

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.