Beschluss vom 15. Oktober 2012, VI B 22/12

Umzugskosten als Werbungskosten bei arbeitstäglicher Fahrzeitverkürzung von mindestens einer Stunde; häusliches Arbeitszimmer und anderer Arbeitsplatz

BFH VI. Senat

EStG § 9 Abs 1 S 1, EStG § 9 Abs 5, EStG § 4 Abs 5 Nr 6b, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, EStG VZ 2006

vorgehend Finanzgericht Rheinland-Pfalz , 20. Dezember 2011, Az: 1 K 2420/09

Leitsätze

NV: Die Entscheidung, ob infolge eines Umzugs eine arbeitstägliche Fahrzeitverkürzung von mindestens einer Stunde eintritt, ist eine Frage der tatrichterlichen Würdigung, an die der BFH als Revisionsgericht grundsätzlich gebunden ist. Ein anderer Arbeitsplatz liegt vor, wenn der Arbeitnehmer die ihm obliegenden Aufgaben bei objektiver Betrachtung in diesem Raum erledigen kann, auch wenn die Erledigung zu Hause möglicherweise leichter, besser oder angenehmer von statten gehen sollte.

Gründe

1 Es kann dahinstehen, ob die Beschwerde den Erfordernissen, die § 116 Abs. 3 Satz 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO) an die Darlegung der Revisionszulassungsgründe stellt, genügt. Denn die Beschwerde ist jedenfalls unbegründet. Die geltend gemachten Revisionszulassungsgründe der grundsätzlichen Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO), der Notwendigkeit der Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO) sowie eines Verfahrensmangels (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO) liegen nicht vor.

2 1. Eine Rechtssache hat grundsätzliche Bedeutung i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO, wenn die für die Beurteilung des Streitfalls maßgebliche Rechtsfrage das Interesse der Allgemeinheit an der einheitlichen Entwicklung und Handhabung des Rechts berührt. Die Rechtsfrage muss klärungsbedürftig und in dem angestrebten Revisionsverfahren klärungsfähig sein (ständige Rechtsprechung, vgl. Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 27. Mai 2009 VI B 123/08, BFH/NV 2009, 1434, m.w.N.). An der Klärungsbedürftigkeit fehlt es, wenn die Rechtsfrage bereits durch die Rechtsprechung des BFH hinreichend geklärt ist und keine neuen Gesichtspunkte erkennbar sind, die eine erneute Prüfung und Entscheidung dieser Frage durch den BFH erforderlich machen (Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 115 Rz 28, m.w.N.).

3 Eine solche grundsätzliche Bedeutung liegt im Streitfall nicht vor. Das Finanzgericht (FG) hat unter Bezugnahme auf die Einspruchsentscheidung und auf Grundlage der langjährigen Senatsrechtsprechung unter Berücksichtigung der Gesamtumstände des Einzelfalls die Fahrzeiten vor und nach dem Umzug der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) ermittelt. Es gelangte so im Rahmen einer Gesamtbewertung der ursprünglichen Fahrzeit, der Wegezeitverkürzung und der nach dem Umzug verbleibenden Fahrzeit zu der Würdigung, dass keine Fahrzeitersparnis von mehr als einer Stunde vorliege und der Umzug nicht beruflich veranlasst sei. Das FG hat dabei die in den BFH-Urteilen vom 23. März 2001 VI R 175/99 (BFHE 195, 225, BStBl II 2001, 585) und VI R 189/97 (BFHE 196, 478, BStBl II 2002, 56) dargelegten Rechtsgrundsätze berücksichtigt. Danach stellen Aufwendungen für einen Umzug Werbungskosten dar, wenn infolge des Umzugs eine arbeitstägliche Fahrzeitverkürzung von mindestens einer Stunde eintritt; denn in einem solchen Fall treten mit einem Umzug einhergehende private Begleitumstände regelmäßig in den Hintergrund und können deshalb vernachlässigt werden. Allerdings ist die Entscheidung, ob tatsächlich eine solche wesentliche Fahrzeitverkürzung eingetreten ist, eine Frage der tatrichterlichen Würdigung, an die der BFH als Revisionsgericht grundsätzlich gebunden ist (BFH-Beschluss vom 26. Mai 2003 VI B 28/03, BFH/NV 2003, 1183). Die Einwendungen der Kläger gegen die Ermittlung und Berechnung der Fahrzeiten jeweils vor und nach dem Umzug sind damit im Ergebnis Einwendungen gegen die tatrichterliche Überzeugungsbildung, gegen die Tatsachen- und

Sachverhaltswürdigung und diesbezügliche Schlussfolgerungen, also Einwendungen, mit denen grundsätzlich die Zulassung der Revision nicht erreicht werden kann.

4 Angesichts dessen folgt die grundsätzliche Bedeutung insbesondere auch nicht aus den von den Klägern aufgeworfenen Fragen, ob unvermeidbare Wartezeiten am Ende des Weges zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sowie betriebsnützliche, im Interesse des Arbeitgebers liegende Umwege zur Arbeitsstätte bei der Ermittlung der Wegezeit zu berücksichtigen sind. Denn auch diese betreffen letztlich nur Teilaspekte der insgesamt der Tatsachen- und Sachverhaltsebene zuzuordnenden tatrichterlichen Überzeugungsbildung und Würdigung in Bezug auf die Fahrzeitberechnung im individuellen Einzelfall.

5 2. Nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO ist die Revision zuzulassen, wenn die Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung eine Entscheidung des BFH erfordert. In diesem Sinne ist eine Entscheidung des BFH u.a. dann erforderlich, wenn im Falle der sog. Divergenz das FG seiner Entscheidung einen abstrakten Rechtssatz zugrunde gelegt hat, der mit den tragenden Rechtsausführungen in der Divergenzentscheidung nicht übereinstimmt (vgl. BFH-Beschlüsse vom 6. November 2007 VI B 70/07, BFH/NV 2008, 216; vom 12. Oktober 2006 VI B 154/05, BFH/NV 2007, 51; Gräber/Ruban, a.a.O., § 115 Rz 53; jeweils m.w.N.).

6 Solche divergierenden Rechtssätze liegen nicht vor. Mit Urteil vom 5. Oktober 2011 VI R 91/10 (BFHE 235, 372, BStBl II 2012, 127, m.w.N.) hat der Senat zu der Frage, unter welchen Voraussetzungen ein anderer Arbeitsplatz vorliegt, entschieden. Danach ist ein solcher "anderer Arbeitsplatz" im Sinne der Abzugsbeschränkung grundsätzlich jeder Arbeitsplatz, der zur Erledigung büromäßiger Arbeiten geeignet ist. Allerdings steht er nur dann zur Verfügung, wenn ihn der Steuerpflichtige in dem konkret erforderlichen Umfang und in der konkret erforderlichen Art und Weise tatsächlich nutzen kann. Übt der Steuerpflichtige nur eine berufliche Tätigkeit aus, muss geprüft werden, ob der --an sich vorhandene-- andere Arbeitsplatz tatsächlich für alle Aufgabenbereiche der Erwerbstätigkeit zur Verfügung steht. Es genügt jedoch nicht, dass nach Feierabend oder am Wochenende im häuslichen Arbeitszimmer Arbeiten verrichtet werden, die grundsätzlich auch an dem anderen Arbeitsplatz verrichtet werden könnten. Der Senat hat dabei unter Bezug auf die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts --BVerfG-- (Beschluss vom 6. Juli 2010 2 BvL 13/09, BVerfGE 126, 268) den Begriff "anderer Arbeitsplatz" auf den Gedanken der Erforderlichkeit zurückgeführt, auch wenn diese keine allgemeine Voraussetzung für die Qualifikation als Erwerbsaufwendung darstellt. Denn insoweit fungiert die Erforderlichkeit als legitimes Hilfsmittel einer typisierenden Abgrenzung von Erwerbs- und Privatsphäre.

7 Von diesen Rechtsgrundsätzen sind auch das Urteil des FG sowie die von ihm in Bezug genommene Einspruchsentscheidung des Beklagten und Beschwerdegegners (Finanzamt) ausgegangen und gelangten auf Grundlage der dort getroffenen Feststellungen zu der Würdigung, dass der Kläger über einen vom Dienstherrn überlassenen geeigneten Arbeitsplatz verfügt. Denn nach den dort getroffenen und für ein mögliches Revisionsverfahren bindenden Feststellungen hat dem Kläger als wissenschaftlicher Mitarbeiter ein Raum zur Verfügung gestanden, über dessen Nutzung er hinsichtlich Art und Umfang frei entscheiden konnte. Weiter ist dort festgestellt, dass der Raum büromäßig ausgestattet ist und nach Auskunft der Universität die Ausstattung vom Nutzenden jederzeit gewählt werden kann. Dem Kläger habe es freigestanden, für den Raum die zusätzlichen Ausstattungen zu fordern, die nach seinem Dafürhalten für die Erledigung der Arbeiten erforderlich sind. Das FG gelangte so unter Bezugnahme auf die Einspruchsentscheidung zu der Würdigung, dass die dem Kläger obliegenden Aufgaben bei objektiver Betrachtung in diesem Raum erledigt werden könnten, auch wenn die Erledigung zuhause möglicherweise leichter, besser oder angenehmer von statten gehen sollte.

8 Angesichts dieser Feststellungen können sich die Kläger nicht auf eine Divergenz berufen, wenn sie mit der Beschwerdebegründung nunmehr vorbringen, dass der dem Kläger von der Universität zur Verfügung gestellte Raum völlig ungeeignet sei, so dass kein anderer Arbeitsplatz im Sinne der Rechtsprechung des BFH vorliege. Denn das FG ist nach seinen tatsächlichen und den Senat auch im Beschwerdeverfahren bindenden Feststellungen (§ 118 Abs. 2 FGO), die auch Würdigungen und Schlussfolgerungen tatsächlicher Art einbeziehen (vgl. BFH-Beschlüsse vom 31. Januar 2003 IX B 174/02, BFH/NV 2003, 649; vom 31. Oktober 2007 IX B 34/07, BFH/NV 2008, 239), ersichtlich von einem anderen Sachverhalt ausgegangen, nämlich dass dem Kläger ein geeigneter Arbeitsplatz zur Verfügung steht.

9 3. Die Kläger können schließlich die Zulassung der Revision auch nicht mit Erfolg auf einen Verfahrensfehler (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO) stützen. Entgegen ihrer Auffassung liegen nämlich keine Anhaltspunkte dafür vor, dass das FG eine sog. Überraschungsentscheidung erlassen und dadurch den Anspruch der Kläger auf rechtliches Gehör verletzt hat. Eine Überraschungsentscheidung liegt vor, wenn das FG sein Urteil auf einen bis dahin nicht erörterten

rechtlichen oder tatsächlichen Gesichtspunkt stützt und damit dem Rechtsstreit eine Wendung gibt, mit der auch ein gewissenhafter und kundiger Prozessbeteiligter selbst unter Berücksichtigung der Vielzahl vertretbarer Auffassungen nach dem bisherigen Verlauf der Verhandlung nicht rechnen musste (z.B. BFH-Beschluss vom 16. Dezember 2010 IX B 75/10, BFH/NV 2011, 448, m.w.N.). Andererseits verpflichtet das Gebot, rechtliches Gehör zu gewähren, das Gericht nicht, die für die Entscheidung maßgeblichen Gesichtspunkte mit den Beteiligten umfassend zu erörtern und ihnen die einzelnen für die Entscheidung maßgebenden Gesichtspunkte im Voraus anzudeuten oder das Ergebnis einer Gesamtwürdigung einzelner Umstände offenzulegen (vgl. BFH-Beschlüsse vom 25. Mai 2000 VI B 100/00, BFH/NV 2000, 1235; vom 7. Dezember 2006 IX B 50/06, BFH/NV 2007, 1135). Insbesondere verlangt das Recht auf Gehör vom Gericht naturgemäß auch nicht, der von einem Beteiligten vertretenen Rechtsansicht zu folgen (vgl. BVerfG-Beschluss vom 11. Juni 2008 2 BvR 2062/07, Deutsches Verwaltungsblatt 2008, 1056). Wenn die Kläger daher den Verfahrensfehler damit begründen, dass abweichend von ihrer Auffassung die Wegzeiten berechnet worden seien, liegt eine solche Überraschungsentscheidung ersichtlich nicht vor. Denn die Frage, ob und in welchem Umfang sich der tägliche Arbeitsweg durch den Umzug verkürzt habe, war ein zentraler Streitpunkt des finanzgerichtlichen Verfahrens gewesen.

10 4. Von einer weiteren Begründung sieht der Senat nach § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO ab.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de