

Urteil vom 08. August 2013, VI R 59/12

Regelmäßige Arbeitsstätte nach unbefristeter Versetzung

BFH VI. Senat

EStG § 9 Abs 1 S 1, EStG § 9 Abs 1 S 3 Nr 4, EStG VZ 2008

vorgehend FG Münster, 27. Februar 2012, Az: 6 K 644/11E

Leitsätze

Bei einer absehbaren Verweildauer von vier Jahren an einer betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers nach einer unbefristeten Versetzung ist eine auf Dauer und Nachhaltigkeit angelegte regelmäßige Arbeitsstätte anzunehmen .

Tatbestand

I.

- 1 Streitig ist, ob bei einer zeitlich unbefristeten Versetzung an eine Einrichtung des Arbeitgebers diese zur regelmäßigen Arbeitsstätte wird, wenn eine Rückversetzung zur bisherigen Einrichtung in Aussicht gestellt ist.
- 2 Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) ist Polizeibeamter im Dienst des Landes Nordrhein-Westfalen (NRW). Er wohnt mit seiner Familie in S im Kreis I. Bis einschließlich September 2000 war er bei der Kreispolizeibehörde I tätig. Mit Verfügung der Bezirksregierung D vom 17. August 2000 wurde er gemäß § 28 Abs. 1 des Landesbeamtengesetzes NRW mit Wirkung vom 1. Oktober 2000 als Fachlehrer zum Polizeiausbildungsinstitut in H versetzt. Nach einem persönlichen Verwendungskonzept des Landrats als Kreispolizeibehörde I sollte die Rückversetzung zur bisherigen Behörde voraussichtlich zum 1. Oktober 2004 erfolgen.
- 3 Der Einsatz des Klägers bei dem Polizeiausbildungsinstitut zunächst als Fachlehrer und später als Jahrgangsleiter im Bereich der Ausbildung des Laufbahnabschnitts I endete mit Abschluss der Ausbildung des entsprechenden Jahrgangs am 31. März 2004. Im Anschluss daran wurde der Kläger bei dem Polizeiausbildungsinstitut in der Zeit bis zum 22. August 2005 als Fachlehrer in der Ausbildung zum gehobenen Dienst des Laufbahnabschnitts II tätig, dem sich eine Tätigkeit als Kursleiter anschloss. Diese sollte zunächst bis zum 31. August 2009 andauern, wurde jedoch um ein Jahr bis zum 31. August 2010 verlängert. Ende März 2009 wies das Landesamt für Ausbildung, Fortbildung und Personalangelegenheiten der Polizei NRW dem Kläger eine Stelle als "Modulgruppenleiter" in dem Polizeiausbildungsinstitut zu, die mit einem Endtermin vom 31. August 2013 versehen ist. Als jeweils anschließende Wunschbehörde des Klägers wurde bei den genannten Stellenzuweisungen die Kreispolizeibehörde in I angegeben. Auch in den Protokollen über die sog. Personalverwendungsgespräche im November 2005 und März 2009 ist diese Stelle jeweils als Wunschbehörde des Klägers vermerkt.
- 4 Nach dem Willen des Dienstherrn des Klägers soll das in der Aus- und Fortbildung eingesetzte Personal der Polizei in einem geordneten Verfahren rotieren, um den Praxisbezug der Aus- und Fortbildung zu gewährleisten. Die Verwendungsdauer der Dozenten ist deshalb grundsätzlich auf vier Jahre mit der Möglichkeit der einmaligen Verlängerung um zwei Jahre begrenzt. Nach Ablauf des Regelverwendungszeitraums sollen die Dozenten wieder in die Polizeibehörden unter Berücksichtigung der jeweiligen "Wunschbehörde" versetzt werden (Erlass des Innenministeriums des Landes NRW vom 16. Juni 2005 Az. 45.2 - 26.09.03).
- 5 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) vertrat im angefochtenen Bescheid für das Streitjahr (2008) die Auffassung, dass es sich bei dem Polizeiausbildungsinstitut um die regelmäßige Arbeitsstätte des Klägers handele und dessen Kosten für die Wege von seiner Wohnung dorthin nur begrenzt gemäß § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 des Einkommensteuergesetzes (EStG) als Werbungskosten zum Abzug zugelassen werden könnten.
- 6 Die hiergegen gerichtete Klage blieb ohne Erfolg.

- 7 Mit der Revision rügt der Kläger die Verletzung materiellen Rechts.
- 8 Der Kläger beantragt sinngemäß, das angefochtene Urteil aufzuheben und den Einkommensteuerbescheid für 2008 in der Weise zu ändern, dass bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit weitere Werbungskosten in Höhe von 2.970 € zum Abzug gebracht werden.
- 9 Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 10 Die Revision ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung). Das Finanzgericht (FG) hat zu Recht entschieden, dass das Polizeiausbildungsinstitut im Streitjahr die regelmäßige Arbeitsstätte i.S. von § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG des Klägers war.
- 11 1. Als Werbungskosten i.S. von § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG sind sämtliche Aufwendungen abziehbar, die beruflich veranlasst sind. Hierzu gehören auch Fahrt- bzw. Mobilitätskosten. Sie sind grundsätzlich in tatsächlicher Höhe zu berücksichtigen (Vorlagebeschluss des Senats vom 10. Januar 2008 VI R 17/07, BFHE 219, 358, BStBl II 2008, 234). Allerdings sind Aufwendungen des Arbeitnehmers für die Wege zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte nach Maßgabe der in § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG genannten Entfernungspauschalen nur eingeschränkt als Werbungskosten abziehbar.
- 12 a) Regelmäßige Arbeitsstätte im Sinne dieser Vorschrift ist nach der Rechtsprechung des erkennenden Senats jede ortsfeste dauerhafte betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, der der Arbeitnehmer zugeordnet ist und die er nicht nur gelegentlich, sondern mit einer gewissen Nachhaltigkeit, das heißt fortdauernd und immer wieder aufsucht; dies ist regelmäßig der Betrieb des Arbeitgebers oder ein Zweigbetrieb.
- 13 Liegt eine auf Dauer und Nachhaltigkeit angelegte (regelmäßige) Arbeitsstätte vor, so kann sich der Arbeitnehmer in unterschiedlicher Weise auf die immer gleichen Wege einstellen und so auf eine Minderung der Wegekosten hinwirken. Dies kann etwa durch Bildung von Fahrgemeinschaften und Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel und ggf. durch entsprechende Wohnsitznahme geschehen. Für diesen Grundfall erweist sich die Regelung des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG als sachgerechte und folgerichtige Ausnahme vom objektiven Nettoprinzip.
- 14 b) Liegt dagegen keine auf Dauer und Nachhaltigkeit angelegte (regelmäßige) Arbeitsstätte vor, auf die sich der Arbeitnehmer in der aufgezeigten Weise einstellen kann, ist eine Durchbrechung der Abziehbarkeit beruflich veranlasster Mobilitätskosten gemäß § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG sachlich nicht gerechtfertigt. Dies ist insbesondere bei Auswärtstätigkeiten der Fall. Ein auswärts tätiger Arbeitnehmer hat typischerweise nicht die vorbezeichneten Möglichkeiten, seine Wegekosten gering zu halten, insbesondere scheidet ein Familienumzug an die Tätigkeitsstätte aus (ständige Rechtsprechung des Senats, s. etwa Urteile vom 9. Juli 2009 VI R 21/08, BFHE 225, 449, BStBl II 2009, 822; vom 17. Juni 2010 VI R 35/08, BFHE 230, 147, BStBl II 2010, 852; jeweils m.w.N.).
- 15 aa) 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); dies gilt auch dann, wenn der Arbeitnehmer seiner Berufstätigkeit vorübergehend längerfristig an einer anderen betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers nachgeht. 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>). 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).
- 16 bb) 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. Hierfür hat das FG insbesondere die der Auswärtstätigkeit zugrunde liegenden 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.

- 17** 2. Gemessen daran war im Streitfall das Polizeiausbildungsinstitut im Streitjahr die regelmäßige Arbeitsstätte des Klägers. Die Kosten für die Wege von seiner Wohnung in S nach H sind demnach unter den Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG als Werbungskosten nur beschränkt abziehbar.
- 18** Nach den Feststellungen des FG ist der Kläger im Jahr 2000 unbefristet an das Polizeiausbildungsinstitut versetzt worden. Der Kläger musste demnach zu Beginn seiner Tätigkeit davon ausgehen, an seiner neuen Dienststelle nicht nur vorübergehend, sondern dauerhaft tätig zu sein. Es kann dahinstehen, ob im Fall einer unbefristeten Versetzung an eine andere betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers diese stets zur regelmäßigen Arbeitsstätte wird. Denn im Streitfall ist dies selbst unter Beachtung der Tatsache, dass der Verwendungszeitraum als Dozent im Polizeiausbildungsinstitut nach den ministeriellen Vorgaben regelmäßig auf vier Jahre begrenzt ist, zu bejahen. Bei einer absehbaren Verweildauer an einer betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers nach einer Versetzung von mindestens vier Jahren liegt eine auf Dauer und Nachhaltigkeit angelegte (regelmäßige) Arbeitsstätte vor, auf die sich der Arbeitnehmer zur Minderung der Wegekosten entsprechend einstellen kann.
- 19** Soweit der Kläger seit 2000 bis zum Streitjahr und darüber hinaus in unterschiedlichen Funktionen im Polizeiausbildungsinstitut tätig war, steht dies der Annahme einer regelmäßigen Arbeitsstätte nicht entgegen, auch wenn die Funktionszuweisungen jeweils befristet waren. Denn die unterschiedlichen Aufgaben nahm der Kläger auf der Grundlage der (unbefristeten) Versetzungsverfügung vom 17. August 2000 in derselben betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers, dem Polizeiausbildungsinstitut, wahr.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de