Urteil vom 01. Oktober 2020, VI R 36/18

Erste Tätigkeitsstätte eines Werksbahn-Lokomotivführers nach neuem Reisekostenrecht

ECLI:DE:BFH:2020:U.011020.VIR36.18.0

BFH VI. Senat

EStG § 9 Abs 1 S 3 Nr 4, EStG § 9 Abs 1 S 3 Nr 4a, EStG § 9 Abs 4, EStG § 9 Abs 4a, EStG VZ 2015

vorgehend FG Köln, 10. Juli 2018, Az: 4 K 2812/17

Leitsätze

NV: Das firmeneigene Schienennetz, das ein Lokomotivführer mit der firmeneigenen Eisenbahn (Werksbahn) seines Arbeitgebers befährt, ist eine --wenn auch großräumige-- erste Tätigkeitsstätte (Anschluss an Senatsurteil vom 10.03.2015 - VI R 87/13).

Tenor

Die Revision des Klägers gegen das Urteil des Finanzgerichts Köln vom 11.07.2018 - 4 K 2812/17 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Kläger zu tragen.

Tatbestand

1 I. Die Beteiligten streiten über den Werbungskostenabzug von Fahrtkosten und Verpflegungsmehraufwendungen.

2 Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) bezog im Streitjahr (2015) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als angestellter Lokführer der X-AG. Er befuhr mit der firmeneigenen Eisenbahn das firmeneigene Schienennetz der X-AG, das sich über mehrere Ortschaften im Y-Umland erstreckte, betriebliche Einrichtungen der X-AG miteinander verband und innerhalb von 45 Minuten durchfahren werden konnte.

3 In seiner Einkommensteuererklärung für das Streitjahr machte der Kläger u.a. Verpflegungsmehraufwendungen in Höhe von 2.316 € (193 Tage x 12 €) als Werbungskosten geltend.

4 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) berücksichtigte die Verpflegungsmehraufwendungen bei der Einkommensteuerfestsetzung nicht.

5 Dagegen wandte sich der Kläger mit fristgerecht erhobenem Einspruch. Er machte geltend, als Lokführer übe er eine Fahrtätigkeit aus. Er sei nicht in einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung seines Arbeitgebers tätig, sondern fahre als Lokführer verschiedene betriebliche Einrichtungen seines Arbeitgebers an. Er werde folglich auswärts tätig. Auch seien seine Fahrtkosten --anders als zunächst beantragt-- nicht lediglich nach Maßgabe der Entfernungspauschale, sondern wegen der Auswärtstätigkeit in tatsächlicher Höhe als Werbungskosten abzugsfähig.

6 Mit der Einspruchsentscheidung änderte das FA den angefochtenen Einkommensteuerbescheid u.a. insoweit, als es weitere, hier nicht streitige Werbungskosten berücksichtigte. Im Übrigen wies es den Einspruch als unbegründet zurück.

7 Das Finanzgericht (FG) wies die Klage aus den in Entscheidungen der Finanzgerichte 2018, 1898 veröffentlichten Gründen ab.

8 Mit seiner Revision rügt der Kläger die Verletzung materiellen Rechts.

9 Er beantragt,
das Urteil des FG Köln vom 11.07.2018 - 4 K 2812/17 aufzuheben und den Einkommensteuerbescheid 2015 vom 24.03.2017 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 20.09.2017 dahingehend zu ändern, dass bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit weitere Werbungskosten in Höhe von 3.415,20 € berücksichtigt werden.

10 Das FA beantragt,
die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

11 II. Die Revision des Klägers ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat im Ergebnis zutreffend entschieden, dass das Schienennetz der X-AG im Streitjahr die erste Tätigkeitsstätte des Klägers war. Es hat deshalb zu Recht die Aufwendungen des Klägers für die Fahrten von seiner Wohnung dorthin lediglich mit der Entfernungspauschale berücksichtigt sowie die geltend gemachten Verpflegungsmehraufwendungen nicht zum Werbungskostenabzug zugelassen.

12 1. Beruflich veranlasste Fahrtkosten sind Erwerbsaufwendungen. Handelt es sich bei den Aufwendungen des Arbeitnehmers um solche für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte i.S. des § 9 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes in der im Streitjahr geltenden Fassung (EStG), ist zu deren Abgeltung für jeden Arbeitstag, an dem der Arbeitnehmer die erste Tätigkeitsstätte aufsucht, grundsätzlich eine Entfernungspauschale für jeden vollen Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte von 0,30 € anzusetzen (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Sätze 1 und 2 EStG).

13 2. Wird der Arbeitnehmer außerhalb seiner Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte beruflich tätig (auswärtige berufliche Tätigkeit), ist gemäß § 9 Abs. 4a Satz 1 EStG zur Abgeltung der ihm tatsächlich entstandenen, beruflich veranlassten Mehraufwendungen eine Verpflegungspauschale nach Maßgabe des Satzes 3 anzusetzen.

14 3. Erste Tätigkeitsstätte ist nach der Legaldefinition in § 9 Abs. 4 Satz 1 EStG die ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens (§ 15 des Aktiengesetzes) oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten, der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist. Der durch das Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20.02.2013 (BGBl I 2013, 285) neu eingeführte und in § 9 Abs. 4 Satz 1 EStG definierte Begriff der "ersten Tätigkeitsstätte" tritt an die Stelle des bisherigen unbestimmten Rechtsbegriffs der "regelmäßigen Arbeitsstätte".

15 a) Ortsfeste betriebliche Einrichtungen sind räumlich zusammengefasste Sachmittel, die der Tätigkeit des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten dienen und mit dem Erdboden verbunden oder dazu bestimmt sind, überwiegend standortgebunden genutzt zu werden. Eine (großräumige) erste Tätigkeitsstätte liegt auch vor, wenn eine Vielzahl solcher Mittel, die für sich betrachtet selbständige betriebliche Einrichtungen darstellen können (z.B. Werkstätten und Werkshallen, Bürogebäude und -etagen sowie Verkaufs- und andere Wirtschaftsbauten), räumlich abgrenzbar in einem organisatorischen, technischen oder wirtschaftlichen Zusammenhang mit der betrieblichen Tätigkeit des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten stehen. Demgemäß kommt als eine solche erste Tätigkeitsstätte auch ein großflächiges und entsprechend infrastrukturell erschlossenes Gebiet (z.B. Werksanlage, Betriebsgelände, Bahnhof oder Flughafen) in Betracht.

16 b) Demgemäß kann auch ein firmeneigenes Schienennetz eine erste Tätigkeitsstätte i.S. des § 9 Abs. 4 Satz 1 EStG sein, wenn es nach seinen infrastrukturellen Gegebenheiten mit einem Betriebssitz oder einer sonstigen betrieblichen Einrichtung vergleichbar ist (Senatsurteil vom 10.03.2015 - VI R 87/13, Rz 17).

17 4. Nach diesen Maßstäben ist das FG im Ergebnis zu Recht davon ausgegangen, dass das Schienennetz der X-AG im Streitjahr die erste Tätigkeitsstätte des Klägers war.

18 a) Bei dem Schienennetz handelt es sich um eine Werksbahn i.S. von § 2 Abs. 8 des Allgemeinen Eisenbahngesetzes (AEG) und damit um eine ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers des Klägers, die nach ihren infrastrukturellen Gegebenheiten mit einem Betriebssitz oder einer sonstigen betrieblichen Einrichtung vergleichbar ist. Denn nach § 2 Abs. 8 Satz 1 AEG sind Werksbahnen Eisenbahninfrastrukturen, die ausschließlich zur Nutzung für den eigenen Güterverkehr betrieben werden. Davon umfasst ist eine Eisenbahninfrastruktur, die dem innerbetrieblichen Transport oder der An- und Ablieferung von Gütern über die Schiene für das Unternehmen,

das die Eisenbahninfrastruktur betreibt, oder für die mit ihm gesellschaftsrechtlich verbundenen Unternehmen dient. Die konkrete flächenmäßige Ausdehnung des firmeneigenen Schienennetzes steht der Annahme einer ersten Tätigkeitsstätte nicht entgegen. Die Werksbahn der X-AG erstreckt sich im Streitfall zwar über mehrere Gemeinden und eine Gesamtstrecke von ca. ... km. Gleichwohl handelt es sich hierbei --wie im Senatsurteil in Sachen VI R 87/13-- um eine zusammenhängende Eisenbahninfrastruktur, die einem Werksgelände vergleichbar ist. Auch wenn der Kläger auf der gesamten Strecke eingesetzt war, bewegt er sich mit seinem Fahrzeug gleichwohl nur innerhalb dieses Betriebsgeländes.

19 Insoweit unterscheidet sich die Tätigkeit des Klägers als Lokomotivführer einer Werksbahn auch von der Tätigkeit der Lokomotivführer im öffentlichen Eisenbahnverkehr, etwa einem Lokführer der DB AG im Nah- oder Fernverkehr. Die Schienenwege öffentlicher Betreiber sind wegen der Zugänglichkeit für jedermann (vgl. § 3 Abs. 1 Nr. 3 AEG) nicht mit einem Betriebssitz oder einer sonstigen betrieblichen Einrichtung eines Unternehmens vergleichbar.

20 b) Dass der Kläger von seinem Arbeitgeber dem Schienennetz der X-AG dauerhaft zugeordnet wurde und dort seinen Beruf als Lokomotivführer tatsächlich ausgeübt hat, steht zwischen den Beteiligten zu Recht nicht in Streit. Der Senat sieht deshalb insoweit von weiteren Ausführungen ab.

21 5. Folglich stellt das Führen einer Lokomotive durch den Kläger auf dem Schienennetz der X-AG keine auswärtige berufliche (Fahr-)Tätigkeit i.S. des § 9 Abs. 4a EStG dar. Es handelt sich vielmehr um eine Tätigkeit innerhalb einer --wenngleich großräumigen-- ersten Tätigkeitsstätte, an der der Kläger seine arbeitsvertraglich geschuldete Leistung zu erbringen hat. Da der Kläger im Streitfall nicht außerhalb seiner ersten Tätigkeitsstätte und seines Wohnorts tätig war, können weder Verpflegungsmehraufwendungen noch Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte nach Reisekostengrundsätzen berücksichtigt werden.

22 6. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de