

# Urteil vom 05. Februar 2026, III R 18/25

## Betriebsausgabenabzug für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte - Anforderungen an eine Betriebsstätte gemäß § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 des Einkommensteuergesetzes

ECLI:DE:BFH:2026:U.050226.IIR18.25.0

BFH III. Senat

EStG § 4 Abs 5 S 1 Nr 6, EStG § 6 Abs 1 Nr 4 S 2, EStG § 9 Abs 4, EStG § 4 Abs 1, AO § 12, FGO § 118 Abs 2, EStG VZ 2015, EStG VZ 2016, EStG VZ 2017

vorgehend FG Köln, 25. Januar 2024, Az: 6 K 2390/22

### Leitsätze

1. Eine Betriebsstätte im Sinne des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 des Einkommensteuergesetzes ist der Ort, an dem oder von dem aus ein selbständig Tätiger seine Leistung gegenüber den Kunden erbringt (Bestätigung der Rechtsprechung, z.B. Senatsurteile vom 23.10.2014 - III R 19/13, BFHE 248, 1, BStBl II 2015, 323, Rz 12; vom 13.05.2015 - III R 59/13, BFH/NV 2015, 1365, Rz 16; Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 12.07.2021 - VI R 1/19, BFH/NV 2022, 19, Rz 10). Der Begriff setzt eine ortsfeste dauerhafte betriebliche Einrichtung voraus, die der Steuerpflichtige nicht nur gelegentlich, sondern mit einer gewissen Nachhaltigkeit, das heißt fortdauernd und immer wieder zur Ausübung seiner beruflichen Tätigkeit aufsucht (Bestätigung der Rechtsprechung, z.B. BFH-Urteil vom 12.07.2021 - VI R 1/19, BFH/NV 2022, 19, Rz 11).
2. Diese bisherige normspezifische Auslegung des Begriffs "Betriebsstätte" durch den BFH ist auch nach der Neuordnung des steuerlichen Reisekostenrechts ab dem Veranlagungszeitraum 2014 durch das Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20.02.2013 (BStBl I 2013, 188) weiterhin maßgeblich.

### Tenor

Die Revision des Klägers gegen das Urteil des Finanzgerichts Köln vom 25.01.2024 - 6 K 2390/22 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Kläger zu tragen.

### Tatbestand

I.

- 1 Streitig ist, ob für einen Pkw erklärte Betriebsausgaben wegen Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte zu kürzen sind. Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) war in den Streitjahren 2015 bis 2017 als selbständiger Vermittler von ... tätig. Er ermittelte seinen Gewinn aus Gewerbebetrieb gemäß § 4 Abs. 1 i.V.m. § 5 des Einkommensteuergesetzes (EStG). Er beschäftigte mehrere Angestellte, die in seinem Büro (W Straße ..., V) arbeiteten. Für dieses Büro gab der Kläger seine Steuererklärungen ab (Erklärungen über gesonderte Feststellungen von Besteuerungsgrundlagen und über den Gewerbesteuermessbetrag). Der Kläger führte für das hier streitbefangene Fahrzeug, welches sich im Betriebsvermögen befand, kein Fahrtenbuch. Die 1 %-Regelung gelangte zur Anwendung.
- 2 Nach einer Betriebsprüfung änderte der Beklagte und Revisionsbeklagte (Finanzamt --FA--) die Bescheide über die gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen und über den Gewerbesteuermessbetrag für die Jahre 2015 bis 2017. Es kürzte insbesondere die für den Pkw erklärten Betriebsausgaben um die pauschal mit 0,03 % des

Listenpreises ermittelten Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte gemäß § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 1 ff. EStG. Dabei ging das FA zugunsten des Klägers von 220 durchgeführten Fahrten aus.

- 3 Der Kläger erhob nach einem erfolglosen Einspruchsverfahren Klage.
- 4 Das Finanzgericht (FG) wies die Klage hinsichtlich des hier noch streitigen Punktes mit Urteil vom 25.01.2024 - 6 K 2390/22 ab. Der Begriff der Betriebsstätte im Sinne des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 1 EStG sei weiter zu fassen als im Rahmen des § 12 der Abgabenordnung (AO), der eine nicht nur vorübergehende Verfügungsmacht des Steuerpflichtigen über die von ihm genutzte Einrichtung voraussetze. Betriebsstätte im Sinne des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 1 EStG sei der Ort, an dem oder von dem aus die beruflichen oder gewerblichen Leistungen erbracht würden. Aus dem Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 14.09.2023 - VI R 27/21 (BFHE 282, 268, BStBl II 2024, 38) ergebe sich kein anderes Ergebnis, da es die arbeitsrechtliche Zuordnung eines Arbeitnehmers zu einer Betriebsstätte des Arbeitgebers betreffe. Dieses Kriterium sei nicht direkt auf einen Selbständigen übertragbar. Bei dem Büro handele es sich um die Betriebsstätte des Klägers im Sinne von § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 1 EStG. Das Büro habe bereits die --engeren-- Voraussetzungen des § 12 AO erfüllt. Denn es sei eine feste Geschäftseinrichtung gewesen, die der Tätigkeit des Unternehmens des Klägers gedient habe und über die der Kläger nicht nur vorübergehend Verfügungsmacht gehabt habe. In dem Büro seien die vom Kläger beschäftigten Angestellten weisungsgemäß tätig gewesen, von dort aus habe der Kläger selbst (alleine) seine geschäftliche Oberleitung ausgeübt und für diese Adresse habe er auch seine Steuererklärungen abgegeben.
- 5 Hiergegen wendet sich der Kläger mit der vom Senat zugelassenen Revision. Er ist der Ansicht, dass nach Einführung des neuen Reisekostenrechts ab 2014 die Betriebsstätte im Sinne des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG so auszulegen sei wie der Begriff der ersten Tätigkeitsstätte in § 9 Abs. 4 Satz 2 ff. EStG. Eine abweichende Beurteilung würde zu einem Verstoß gegen das Leistungsfähigkeitsprinzip und gegen den Gleichheitsgrundsatz nach Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes führen. Das FG habe dies übersehen und sich zu Unrecht auf Rechtsprechung bezogen, die noch zur alten Rechtslage ergangen sei. Dabei habe das FG nicht berücksichtigt, dass es der BFH auch nach der alten Rechtslage nicht für ausreichend gehalten habe, wenn Räumlichkeiten nur gelegentlich aufgesucht werden. Vielmehr sei eine gewisse Nachhaltigkeit erforderlich. Dies erfordere, den ortsgebundenen Mittelpunkt der dauerhaft angelegten Tätigkeit zu bestimmen (BFH-Urteil vom 29.04.2014 - VIII R 33/10, BFHE 246, 53, BStBl II 2014, 777, Rz 27 f.). Er, der Kläger, erbringe seine Haupttätigkeit im Außendienst und suche das Büro nur gelegentlich auf. Zu den Kunden fahre er direkt von seiner Wohnung, also seinem Homeoffice, aus, ohne vorher das Büro aufzusuchen. Daher scheide der Ansatz eines Nutzungsvorteils nach der 0,03 %-Regelung aus. Eine geringfügige Tätigkeit sei nicht ausreichend, um die Betriebsstätte als erste Tätigkeitsstätte zu qualifizieren. Das FG habe sich nicht mit dem neuen Reisekostenrecht auseinandergesetzt und wegen des Übergehens seines wesentlichen Vortrags gegen das Begründungsgebot verstoßen.
- 6 Der Kläger beantragt, das Urteil des FG vom 25.01.2024 - 6 K 2390/22 aufzuheben und die Bescheide über die Gewerbesteuermessbeträge 2015 bis 2017 und die Bescheide über die gesonderte Feststellung von Einkünften 2015 bis 2017, jeweils vom 04.06.2021 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 02.12.2022, dahingehend abzuändern, dass eine Besteuerung für Fahrten zwischen Wohnung und der Betriebsstätte nicht erfolgt.
- 7 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

## Entscheidungsgründe

II.

- 8 Die Revision ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 9 Das FG hat in revisionsrechtlich nicht zu beanstandender Weise angenommen, dass die Betriebsausgaben für die Fahrten des Klägers zwischen seiner Wohnung und seinem Büro in den Streitjahren 2015 bis 2017 gemäß § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG nur beschränkt abgezogen werden können, weil das Büro des Klägers eine Betriebsstätte darstellt (unten 2.). Die vom Kläger erhobenen Verfahrensrügen greifen nicht durch (unten 3.).
- 10 1. Die Entscheidung des FG, eine Besteuerung von Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte nach der in den Streitjahren geltenden Fassung des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG durchzuführen und die Höhe der Aufwendungen für

diese Fahrten mit Hilfe der 0,03 %-Regel zu ermitteln, ist nicht zu beanstanden.

- 11** a) Gemäß § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 1 EStG dürfen die Aufwendungen für die Wege des Steuerpflichtigen zwischen Wohnung und Betriebsstätte den Gewinn nicht mindern, soweit in den folgenden Sätzen der Vorschrift nichts anderes bestimmt ist. Werden die Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte mit einem zu mehr als 50 % betrieblich genutzten Kfz zurückgelegt, dessen Privatnutzung pauschal nach der sogenannten 1 %-Regelung gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG zu besteuern ist, dürfen aufgrund der Rückausnahme des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 3 Halbsatz 1 EStG Aufwendungen für die Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte den Gewinn nicht mindern, soweit sich ein positiver Unterschiedsbetrag zwischen 0,03 % des inländischen Listenpreises im Sinne des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG des Kfz im Zeitpunkt der Ersterzulassung je Kalendermonat für jeden Entfernungskilometer und dem sich nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG ergebenden Betrag (der Entfernungspauschale) ergibt.
- 12** Zweck dieser Gewinnzurechnung gemäß § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 3 EStG ist, dass Gewinnermittler für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte nicht mehr als die nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG pro Entfernungskilometer zu berücksichtigenden Beträge abziehen können. Dies wird technisch über ein Betriebsausgabenabzugsverbot erreicht, das die Aufwendungen für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht zum Abzug zulässt, soweit diese die nach der Entfernungspauschale abzugsfähigen Beträge übersteigen. Die Gewinnzurechnung tritt neben die mit der 1 %-Regelung nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG besteuerte Privatnutzung des Kfz (BFH-Urteil vom 12.06.2018 - VIII R 14/15, BFHE 262, 66, BStBl II 2018, 755, Rz 17).
- 13** b) Nach der bis einschließlich 2014 geltenden Begriffsbestimmung --vor den Änderungen durch die Neuordnung des steuerlichen Reisekostenrechts ab dem Veranlagungszeitraum 2014 durch das Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20.02.2013 (BStBl I 2013, 188)-- war eine Betriebsstätte im Sinne des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG der Ort, an dem oder von dem aus ein selbständig beziehungsweise gewerblich Tätiger seine Leistung gegenüber den Kunden erbringt (vgl. z.B. Senatsurteile vom 23.10.2014 - III R 19/13, BFHE 248, 1, BStBl II 2015, 323, Rz 12; vom 13.05.2015 - III R 59/13, BFH/NV 2015, 1365, Rz 16; BFH-Urteil vom 12.07.2021 - VI R 1/19, BFH/NV 2022, 19, Rz 10). An dieser --von § 12 AO abweichenden-- Definition der Betriebsstätte im Sinne des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG wurde ungeachtet der Rechtsprechung des VI. Senats des BFH zu dem in § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG (i.d.F. bis 2013) verwendeten Begriff der regelmäßigen Arbeitsstätte festgehalten, denn das vom VI. Senat für Zwecke der Besteuerung von Arbeitnehmern entwickelte Differenzierungskriterium, ob deren Arbeitgeber bei dem Kunden, in dessen Räumen der Arbeitnehmer tätig ist, eine eigene Betriebsstätte unterhalte, konnte auf die Gewinneinkünfte nicht übertragen werden (BFH-Urteile vom 22.10.2014 - X R 13/13, BFHE 247, 555, BStBl II 2015, 273; vom 29.04.2014 - VIII R 33/10, BFHE 246, 53, BStBl II 2014, 777, Rz 25; Senatsurteil vom 13.05.2015 - III R 59/13, BFH/NV 2015, 1365, Rz 16).
- 14** Danach war der Begriff der Betriebsstätte wegen der Verweisung in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 2 EStG auf die Regelung in § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG gleichermaßen wie der dort für Arbeitnehmer verwendete Begriff der Arbeitsstätte dadurch gekennzeichnet, dass er eine ortsfeste dauerhafte betriebliche Einrichtung voraussetzt, die der Steuerpflichtige nicht nur gelegentlich, sondern mit einer gewissen Nachhaltigkeit, das heißt fortdauernd und immer wieder zur Ausübung seiner beruflichen Tätigkeit aufsucht (vgl. BFH-Urteil vom 12.07.2021 - VI R 1/19, BFH/NV 2022, 19, Rz 11). Dies erforderte, den ortsgebundenen Mittelpunkt der dauerhaft angelegten Tätigkeit zu bestimmen (BFH-Urteil vom 12.06.2018 - VIII R 14/15, BFHE 262, 66, BStBl II 2018, 755, Rz 21, m.w.N.).
- 15** Der pauschalierenden Ermittlung des Hinzurechnungsbetrags in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 3 Halbsatz 1 EStG liegt die Annahme zugrunde, dass der Steuerpflichtige die Betriebsstätte nicht täglich, sondern durchschnittlich an mindestens 15 Tagen je Monat aufsucht (vgl. BFH-Urteil vom 12.06.2018 - VIII R 14/15, BFHE 262, 66, BStBl II 2018, 755, Rz 30). Auch bis zur Neuregelung des Reisekostenrechts gab es somit keine absolute Gleichbehandlung von Selbständigen und Arbeitnehmern. Der BFH sah als maßgeblich an, dass es für Gewinnermittler, die ohnehin Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten unterliegen, weder unverhältnismäßig noch unzumutbar ist, die Führung eines Fahrtenbuches zu verlangen, um die Nachteile der pauschalen Betriebsausgabenkürzung in Höhe von 0,03 % des Listenpreises pro Monat und Entfernungskilometer zu vermeiden, die sich bei weniger als 15 monatlichen Fahrten von der Wohnung zur Betriebsstätte ergeben (BFH-Urteil vom 12.06.2018 - VIII R 14/15, BFHE 262, 66, BStBl II 2018, 755, Rz 35).
- 16** Aus dieser Rechtsprechung folgte ein unterschiedliches Verständnis des Betriebsstättenbegriffs nach § 12 AO und nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG. Einerseits war § 12 AO insoweit enger als § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG, als § 12 AO

eine nicht nur vorübergehende Verfügungsmacht des Steuerpflichtigen über die Betriebsstätte voraussetzt. Andererseits war § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG insoweit enger als § 12 AO, als der Arbeitsplatz eines Gewerbetreibenden oder sonstigen Selbständigen keine Betriebsstätte im Sinne des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG darstellte, wenn er einen Teil der Wohnung oder des Wohnhauses bildete (Senatsurteil vom 13.05.2015 - III R 59/13, BFH/NV 2015, 1365, Rz 16, 19).

- 17** Hatte der Steuerpflichtige nur ein Arbeitszimmer in seiner Wohnung, führte er keine Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte durch und konnte solche dementsprechend auch steuerlich nicht geltend machen, so dass dann auch keine Veranlassung bestand, Kosten für solche Fahrten zu deckeln. Hatte der Steuerpflichtige hingegen eine Betriebsstätte außerhalb seiner Wohnung und benutzte er seinen Pkw zumindest manchmal für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte oder von der Betriebsstätte zur Wohnung, kam die pauschale Betriebsausgabenkürzung in Höhe von 0,03 % des Listenpreises pro Monat und Entfernungskilometer zur Anwendung, sofern der Steuerpflichtige kein Fahrtenbuch führte.
- 18** c) aa) Diese bisherige normspezifische Auslegung des Begriffs "Betriebsstätte" durch die BFH-Rechtsprechung ist auch nach dem Inkrafttreten des neuen Reisekostenrechts weiterhin maßgeblich (so auch FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 19.06.2024 - 1 K 1219/21, Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2024, 1656, Revision anhängig VIII R 15/24; FG Düsseldorf, Urteil vom 11.03.2019 - 9 K 1960/17 E, G, EFG 2019, 873, Rz 21; Schober in Herrmann/Heuer/Raupach --HHR--, § 4 EStG Rz 1366, "Mehrere Betriebsstätten"; Schmidt/Loschelder, EStG, 44. Aufl., § 4 Rz 579; a.A. zumindest bei der Abgrenzung zwischen einer "ersten" und gegebenenfalls weiteren Betriebsstätten Brandis/Heuermann/Drüen, § 4 EStG Rz 805; Bode in Kirchhof/Seer, EStG, 24. Aufl., § 4 Rz 213; Grote in Lippross/Seibel, Basiskommentar Steuerrecht, Stand: 12.2024, § 4 Abs. 5 bis 10 EStG Rz 413; Korn u.a. in Korn, § 4 EStG Rz 1036.2; kritisch Nöcker in juris PraxisReport Steuerrecht --jurisPR-SteuerR-- 3/2023, Anm. 3).
- 19** bb) Dies ergibt sich sowohl aus dem Wortlaut als auch aus systematischen und historischen Erwägungen. Teleologische Gründe sprechen nicht für eine andere Auslegung.
- 20** (1) In § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG wird nur der Begriff Betriebsstätte verwendet, nicht hingegen der Begriff der ersten Tätigkeitsstätte.
- 21** (2) In gesetzessystematischer Hinsicht ist festzustellen, dass § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 2 EStG gerade nicht auf § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 1, Abs. 4 EStG als zentrale Regelung zum neuen Begriff der ersten Tätigkeitsstätte verweist. Aus dem in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 3 EStG enthaltenen Verweis auf § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 2 ff. und Abs. 2 EStG ergibt sich nichts Abweichendes, denn insoweit wird nur auf die Rechtsfolgen und Berechnungsmethoden verwiesen (HHR/Schober, § 4 EStG Rz 1366 "mehrere Betriebsstätten").
- 22** (3) Die historische Auslegung bestätigt das Ergebnis, denn durch die Neuordnung des steuerlichen Reisekostenrechts ab dem Veranlagungszeitraum 2014 wurden nur die Regelungen für Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit verändert. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 2 EStG blieb hingegen unverändert. Auch in der ausführlichen Begründung des Gesetzesentwurfs (BTDrucks 17/10774, S. 12 ff.) wird nur auf Arbeitnehmer-Fälle Bezug genommen (HHR/Schober, § 4 EStG Rz 1366 "mehrere Betriebsstätten"). Dieser kann nicht entnommen werden, dass dem Begriff der ersten Tätigkeitsstätte Bedeutung für die Auslegung des Begriffs der Betriebsstätte in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG zukommen sollte (Wick, Deutsches Steuerrecht --DStR-- 2022, 1474, 1481). Da der Gesetzgeber mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 2014 lediglich das sogenannte steuerliche Reisekostenrecht in Bezug auf die Arbeitnehmer ändern wollte und den Begriff der "regelmäßigen Arbeitsstätte" durch den neuen Begriff der "ersten Tätigkeitsstätte" in § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 1, Abs. 4 EStG ersetzt hat, kann sich für die Auslegung der Betriebsstätte keine Änderung ergeben haben (vgl. Nöcker in jurisPR-SteuerR 3/2023, Anm. 3).
- 23** (4) Die teleologische Auslegung führt nicht zu einem anderen Ergebnis. Es ergibt sich gerade aus dem Gleichbehandlungsgebot, dass Selbständige nicht mehr als Arbeitnehmer die Möglichkeit haben sollen, die Fahrtkosten insgesamt geltend zu machen, während bei Arbeitnehmern eine Beschränkung auf die Entfernungskilometer für Fahrten zwischen der ersten Tätigkeitsstätte und dem Wohnort erfolgt (vgl. z.B. Senatsurteil vom 23.10.2014 - III R 19/13, BFHE 248, 1, BStBl II 2015, 323, Rz 15, 23).
- 24** Zwar gebietet es der Grundsatz der Gleichbehandlung, Gleiches gleich zu behandeln. Jedoch unterscheiden sich Selbständige von Arbeitnehmern maßgeblich dadurch, dass sie keinen Weisungen unterliegen. Nach der gesetzlichen Konzeption --und der die Neuordnung des steuerlichen Reisekostenrechts prägenden Grundentscheidung-- wird die erste Tätigkeitsstätte vorrangig anhand der arbeits(vertrags)- oder dienstrechtlichen

Zuordnung des Arbeitnehmers durch den Arbeitgeber bestimmt, hilfsweise mittels quantitativer Kriterien (BFH-Urteil vom 14.09.2023 - VI R 27/21, BFHE 282, 268, BStBl II 2024, 38, Rz 20). Der Begriff der ersten Tätigkeitsstätte ist deshalb durch das arbeitsrechtliche Direktionsrecht des Arbeitgebers geprägt. Einen vergleichbaren Einfluss haben Auftraggeber auf einen Steuerpflichtigen mit gewerblichen Einkünften in der Regel nicht (vgl. HHR/Schober, § 4 EStG Rz 1366 "mehrere Betriebsstätten"; Wick, DStR 2022, 1474, 1481; zum Fehlen eines Direktionsrechts im Verhältnis zwischen dem Gewerbetreibenden und seinem Kunden: BFH-Urteil vom 22.10.2014 - X R 13/13, BFHE 247, 555, BStBl II 2015, 273).

- 25** (5) Kein anderes Ergebnis folgt aus dem Leistungsfähigkeitsprinzip, denn die Regelung der beschränkten Abzugsfähigkeit von Fahrtkosten basiert gerade darauf, dass die Fahrten zwischen Wohnung und Tätigkeitsstätte beziehungsweise Betriebsstätte auch privat motiviert sind.
- 26** d) Ob im Einzelfall unter Anwendung der dargelegten Grundsätze eine Betriebsstätte vorliegt, ist grundsätzlich Tatfrage und als solche vom FG zu beurteilen. Die revisionsrechtliche Prüfung beschränkt sich darauf, ob das FG im Rahmen der Gesamtwürdigung von zutreffenden Kriterien ausgegangen ist, alle maßgeblichen Beweisanzeichen in seine Beurteilung einbezogen und dabei nicht gegen Denkgesetze oder Erfahrungssätze verstoßen hat (vgl. BFH-Urteil vom 14.09.2023 - VI R 27/21, BFHE 282, 268, BStBl II 2024, 38, Rz 23). Hält die Würdigung des FG diese Grenzen ein, bindet sie den BFH gemäß § 118 Abs. 2 FGO, selbst wenn sie nicht zwingend, sondern lediglich möglich sein sollte (vgl. Senatsurteile vom 14.04.2021 - III R 50/20, BFHE 273, 385, BStBl II 2021, 866, Rz 15, und vom 13.05.2015 - III R 59/13, BFH/NV 2015, 1365, Rz 24).
- 27** 2. Bei Übertragung dieser Rechtsgrundsätze auf den Streitfall ist das FG zutreffend davon ausgegangen, dass das Büro in V in den Streitjahren die (einzige) Betriebsstätte des Klägers gewesen ist und deshalb das Abzugsverbot des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG für die Fahrten zwischen der Wohnung und dem Büro des Klägers zur Anwendung kommt.
- 28** a) Die Vorschrift ist anwendbar. Zwischen den Beteiligten ist unstrittig, dass das Fahrzeug des Klägers in den Streitjahren jeweils zu mehr als 50 % betrieblich genutzt wurde und zum Betriebsvermögen des Klägers gehörte. Der Kläger hat für seine Privatfahrten eine pauschale Betriebseinnahme (Entnahme) nach Maßgabe der sogenannten 1 %-Regelung gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG erfasst, weil er nach den (unstrittigen) Feststellungen des FG kein Fahrtenbuch führte. Es ist ebenfalls unstrittig, dass der Kläger sein Büro innerhalb des gesamten Streitzeitraums wiederholt aufgesucht hat. Bei diesem Büro handelt es sich um eine Betriebsstätte des Klägers. Der Kläger war in den Streitjahren als selbständiger Vermittler von ... tätig. Er beschäftigte mehrere Angestellte, die von seinem Büro aus arbeiteten. In diesem Büro erteilte er seinen Angestellten Weisungen, bewahrte Unterlagen auf, leistete Unterschriften und traf Entscheidungen. Als selbständiger Vermittler von ... bestimmte er selbst, wo, wann und wie er arbeitete. Er unterlag insbesondere keinen Weisungen von Dritten. Niemand anderer konnte festlegen, wo er arbeitet. Vielmehr hat der Kläger selbst das Büro in V als Betriebsstätte bestimmt, in dem er (unter anderem) hierfür seine --vorliegend relevanten-- Steuererklärungen abgegeben hat. Das Büro in V war auch die einzige Betriebsstätte des Klägers. Die Büros seiner Kunden stellten mangels zentraler Bedeutung für die Tätigkeit des Klägers unstrittig keine Betriebsstätten des Klägers dar. Ebenso wenig konnte ein Arbeitszimmer in der Wohnung des Klägers eine Betriebsstätte im Sinne des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 1 EStG sein.
- 29** b) Es kommt --wie ausgeführt-- nicht darauf an, dass der Kläger das Büro täglich oder mindestens an 15 Tagen im Monat von seiner Wohnung aus aufgesucht hat oder vom Büro zu seiner Wohnung gefahren ist. Denn er hätte die Möglichkeit gehabt, durch das Führen eines Fahrtenbuchs die Anwendung der Pauschalregelung zu vermeiden. Entscheidend ist, dass der Kläger nach den Feststellungen des FG den Pkw unstrittig tatsächlich für einige Fahrten zwischen Wohnung und Büro oder umgekehrt genutzt hat, so dass der Kläger das Büro mit einer gewissen Nachhaltigkeit, das heißt fortdauernd und immer wieder zur Ausübung seiner beruflichen Tätigkeit aufgesucht hat.
- 30** 3. Die geltend gemachten Verfahrensfehler begründen kein anderes Ergebnis. Soweit die erhobenen Rügen überhaupt in einer den Anforderungen des § 120 Abs. 3 Nr. 2 Buchst. b FGO genügenden Weise begründet worden sind, greifen sie jedenfalls nicht durch.
- 31** a) Das FG hat nicht gegen seine Verpflichtung aus § 96 Abs. 1 Satz 3 FGO, § 119 Nr. 6 FGO verstoßen.
- 32** Nach § 96 Abs. 1 Satz 3 FGO sind im Urteil die Gründe anzugeben, die für die richterliche Überzeugung leitend gewesen sind. Das erfordert nicht, dass jedes Vorbringen der Beteiligten im Einzelnen erörtert werden müsste. Ein Verfahrensmangel im Sinne von § 119 Nr. 6 FGO liegt erst dann vor, wenn den Beteiligten die Möglichkeit entzogen

ist, die getroffene Entscheidung auf ihre Rechtmäßigkeit hin zu überprüfen (z.B. BFH-Urteil vom 16.07.2024 - IX R 6/22, BFH/NV 2024, 1340, Rz 54, m.w.N.).

- 33** Entgegen der Ansicht des Klägers enthält das Urteil des FG eine Begründung. Insbesondere hat sich das FG damit auseinandergesetzt, welche Fassung des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG zur Anwendung gelangt und wie der Begriff der Betriebsstätte seit dem Jahr 2014 auszulegen ist.
- 34** b) Die Durchführung der beantragten Beweisaufnahme war nicht erforderlich, weil es nach der insoweit maßgeblichen und zutreffenden Rechtsauffassung des FG nicht entscheidungserheblich gewesen ist, wie oft und wie lange der Kläger das Büro aufgesucht hat. Entscheidend war, dass er den Pkw innerhalb des gesamten Streitzeitraums wiederholt für Fahrten zum Büro oder vom Büro nach Hause genutzt hat.
- 35** c) Ein Verstoß gegen den Anspruch auf rechtliches Gehör oder ein anderer Verfahrensmangel wegen der späten Übersendung des Protokolls der mündlichen Verhandlung oder wegen der Verhandlungsführung in der mündlichen Verhandlung am 25.01.2024 kann nicht festgestellt werden. Insbesondere fehlt es an Darlegungen des Klägers, was am Protokoll falsch gewesen sein soll oder was er noch vorgetragen hätte, wenn er das Protokoll früher erhalten hätte. Soweit der Kläger vorträgt, die Vorsitzende habe in der mündlichen Verhandlung ein Urteil nicht richtig zitiert, legt er gleichfalls nicht dar, was er vorgetragen hätte, wenn sie anders zitiert hätte. Es ist daher nicht ersichtlich, dass eine andere Entscheidung hätte ergehen können. Auch eine Verletzung des Anspruchs auf ein faires Verfahren kann nicht festgestellt werden, weil es durch die gerügten Umstände nicht zu einer Verschlechterung der Rechte des Klägers gekommen ist. Das FG hat sich weder widersprüchlich verhalten, noch hat es das Gebot der Rücksichtnahme gegenüber dem Kläger verletzt.
- 36** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)