
Datum: 21.06.2006
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 7. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 7 K 5826/03
ECLI: ECLI:DE:FGK:2006:0621.7K5826.03.00

Tenor:

Dem Beklagten wird unter Änderung des Einkommensteuerbescheides für 2001 vom 2002 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 2003 aufgegeben, die Einkommensteuer 2001 nach Maßgabe der Entscheidungsgründe neu zu berechnen.

Die Kosten des Verfahrens trägt der Beklagte.

Das Urteil ist wegen der Kostenentscheidung gegen Sicherheitsleistung durch den Kläger in Höhe des Kostenerstattungsanspruchs des Klägers vorläufig vollstreckbar.

Tatbestand

Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob bzw. inwieweit Aufwendungen des Klägers im Streitjahr 2001 für Fahrten zur Weiterbildung an der Rheinischen Fachhochschule Köln als Aufwendungen für eine Dienstreise sowie Verpflegungsmehraufwendungen zu berücksichtigen sind.

Der Kläger ist Modellbauer. Er ist bei der Firma in angestellt. Seine Hauptaufgabe besteht in der Konstruktion von Lehren. Lehren sind Werkzeuge, meistens Messmittel, zur Prüfung der Ordnungsgemäßheit bestimmter Teile. Seine Tätigkeit übt der Kläger in einem Konstruktionsbüro an einem Computerarbeitsplatz aus.

Neben seiner Tätigkeit bei der Firma absolvierte der Kläger ein Studium zum technischen Betriebswirt an der Rheinischen Fachhochschule Köln. Sein Arbeitgeber übernahm hierfür

1

2

3

4

keinerlei Kosten. Er erachtete dieses Studium ausweislich der Bescheinigung vom 10. Dezember 2002 (befindlich in der Rechtsbehelfsakte des Beklagten) für wichtig hinsichtlich des beruflichen Aufstiegs des Klägers.

Der Kläger suchte die Fachhochschule Köln im Streitjahr 2001 an 84 Tagen auf. Während der Vorlesungszeiten suchte der Kläger die Fachhochschule regelmäßig montags und mittwochs nachmittags sowie samstags ganztägig (mehr als acht Stunden Abwesenheit von seiner Wohnung) auf. Wegen der genauen Aufschlüsselung der Tage wird auf die Aufstellung des Klägers verwiesen (Bl. 44 der FG-Akte). 5

In der Einkommensteuererklärung für 2001 machte der Kläger u.a. Kosten für Fahrten zwischen seiner Wohnung in und der Fachhochschule Köln als Weiterbildungsstätte i.H.v. 4.092,48 DM geltend. Diesen Betrag ermittelte er wie folgt: 42 Kilometer x 84 Tage x 1,16 DM. Des weiteren machte er Verpflegungsmehraufwendungen i.H.v. 270 DM geltend (27 Tage á 10 DM). 6

Im Einkommensteuerbescheid für 2001 vom 2002 versagte der Beklagte den Werbungskostenabzug für die Fahrtkosten und die Verpflegungsmehraufwendungen. 7

Dem hiergegen fristgerecht eingelegten Einspruch half der Beklagte mit Einspruchsentscheidung vom 2003 insofern ab, als er im Zuge der Anerkennung der Kursgebühren und Materialkosten als Werbungskosten die Fahrtkosten als Weiterbildungskosten im Rahmen des Einspruchsverfahrens i.H.v. 2.738,40 DM anerkannte. Diesen Betrag errechnete der Beklagte wie folgt: 10 Kilometer x 84 Tage x 0,70 DM = 588,00 DM 32 Kilometer x 84 Tage x 0,80 DM = 2.150,40 DM 2.738,40 DM 8

Im übrigen wurde der Einspruch als unbegründet zurückgewiesen. Die geltend gemachten Verpflegungsmehraufwendungen wurden weiterhin nicht berücksichtigt. 9

Daraufhin erhob der Kläger fristgerecht Klage. 10

Der Kläger trägt vor, dass die Fahrtkosten als Aufwendungen für Dienstreisen zu berücksichtigen seien. Denn bei der Fachhochschule Köln, in der er die Weiterbildungskurse absolviert habe, handele es sich nicht um eine regelmäßige Arbeitsstätte. So sei er weder täglich zu dieser Ausbildungsstätte gefahren noch habe er an einem Vollzeitunterricht teilgenommen. Neben seiner hauptberuflichen Tätigkeit als Modellbauer habe er an 84 Tagen nach Feierabend bzw. an 27 Samstagen im Zeitraum von März bis Dezember 2001 die Bildungsstätte aufgesucht. Den wesentlichen Teil der ihm übertragenen Aufgaben habe er im Betrieb seines Arbeitgebers erledigt, der die Weiterbildung zwar begrüßt habe, diese jedoch nicht in seine Arbeitsaufgaben eingeschlossen habe. 11

Gegen die Anwendung der R 34 Abs. 2 LStR 2005 bestünden keine Einwendungen. Es sei jedoch zu beachten, dass in sinngemäßer Anwendung der R 37 Abs. 3 Satz 4 LStR zwischen den beiden Semestern eine weder krankheits- noch urlaubsbedingte Unterbrechung von mehr als einem Monat eingetreten sei. Die Semesterpause sei studienorganisatorisch bedingt, was als "andere Unterbrechung" im Sinne der Lohnsteuerrichtlinie zu verstehen sei, mit der Folge des Beginns einer neuen 3-Monatsfrist am 30. September. 12

Im Laufe des Klageverfahrens hat der Kläger Kosten wie folgt geltend gemacht: Fahrtkosten für die ersten 3 Monate in der Zeit vom 12.03. bis 30.06.2001: 13

32 Fahrten x 42 Kilometer x 1,16 DM = 1.559,04 DM 14

Fahrtkosten Folgezeit/Entfernungspauschale:	15
10 Fahrten x 42 Kilometer x 0,70/0,80 DM = 326 DM	16
Verpflegungsmehraufwendungen für die ersten drei Monate:	17
9 Tage x 10 DM = <u>90 DM</u>	18
1.975,04 DM	19
Fahrtkosten für die ersten 3 Monate in der Zeit vom 13.09. bis zum 19.12.2001:	20
39 Fahrten x 42 Kilometer x 1,16 DM = 1.900,08 DM	21
Fahrtkosten für die Folgezeit:	22
3 Fahrten x 0,70/0,80 DM = 97,80 DM	23
Verpflegungsmehraufwendungen für die ersten 3 Monate	24
13 Tage x 10 DM = <u>130 DM</u>	25
2.127,88 DM	26
Summe 12.03.-19.12.2001 <u>4.102,92 DM</u>	27
Vor dem Hintergrund des Urteils des BFH vom 18. Mai 2004 (VI R 70/98, BStBl II 2004, 962) sei im Streitfall auch zu berücksichtigen, dass der Aufenthalt an der Weiterbildungsstätte gegenüber der beruflichen Tätigkeit an der regelmäßigen Arbeitsstätte als untergeordnet zu bewerten sei. Er, der Kläger, verbringe an der Weiterbildungsstätte den untergeordneten Teil seiner beruflichen Tätigkeit, nämlich durchschnittlich einen Arbeitstag pro Woche, für etwa 3 Stunden. Auch erziele er aus dieser Tätigkeit keine maßgeblichen Einnahmen. Ebenso werde die untergeordnete Bedeutung durch das Verhältnis von 1.376 Stunden Arbeitszeit zu 174 Stunden Weiterbildungszeit belegt.	28
Der Kläger beantragt,	29
Fahrtkosten und Verpflegungsmehraufwendungen im Zusammenhang mit dem Besuch der 30 Fachhochschule Köln i.H.v. insgesamt 4.102,92 DM steuermindernd zu berücksichtigen und die Einkommensteuer 2001 entsprechend herabzusetzen.	
Der Beklagte beantragt,	31
von den geltend gemachten Aufwendungen einen Betrag i.H.v. 3.246,44 DM anzuerkennen ³² und die Klage im übrigen abzuweisen;	
im Unterliegensfall die Revision zuzulassen.	33
Der Beklagte trägt vor, dass die Aufwendungen für die Fahrten lediglich in der Zeit vom 12. März bis zum 30. Juni 2001 nach Dienstreisekostengrundsätzen zu behandeln seien. Dementsprechend könnten für diesen Zeitraum die Aufwendungen des Klägers in der geltend gemachten Höhe berücksichtigt werden (1.975,04 DM). Für den Zeitraum vom 13. September bis zum 19. Dezember 2001 könnten die Fahrten zur Fachhochschule jedoch nur mit der Entfernungspauschale wie folgt berücksichtigt werden: 39 Fahrten x 10 Kilometer x 0,70 DM	34

= 273,00 DM 39 Fahrten x 32 Kilometer x 0,80 DM= 998,40 DM 1.271,40 DM

Dementsprechend könnten die vom Kläger geltend gemachten Fahrtkosten insgesamt in der Zeit vom 12. März bis zum 19. Dezember i.H.v. 3.246,44 DM berücksichtigt werden.

Die Berücksichtigung der Fahrtkosten als Dienstreisekosten in der Zeit vom 12. März bis zum 30. Juni 2001 begründe sich aus R 34 (2) LStR 2005. Danach seien die Fahrten zur Ausbildungsstätte für die ersten 3 Monate als Dienstreise zu behandeln. Ob für die Folgezeit ebenfalls Dienstreisen vorlägen, richte sich nach der Häufigkeit der Fachhochschulbesuche in der Woche. Da der Kläger die Fachhochschule im Streitjahr mehr als zweimal wöchentlich aufgesucht habe, könne nach Abschnitt R 34 Abs. 2 i.V.m. R 37 LStR nach Ablauf von 3 Monaten für die Fahrten zur Fortbildungsstätte nur noch die Entfernungspauschale nach § 9 Abs. 1 Nr. 4 EStG angesetzt werden. Die Unterbrechung der Fahrten zur Fachhochschule durch die Semesterferien führe nicht dazu, dass mit dem neuen Semester die 3-Monats-Frist neu zu laufen beginne. 35

Entscheidungsgründe 36

Die Klage ist begründet. 37

Zu Unrecht hat der Beklagte im Einkommensteuerbescheid für 2001 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 2003 die streitgegenständlichen Fahrtkosten sowie der Verpflegungsmehraufwendungen nicht in der vom Kläger begehrten Höhe i.H.v. 4.102,92 DM, sondern nur teilweise - i.H.v. 2.738,40 DM - berücksichtigt. Denn sowohl die Voraussetzungen für die Berücksichtigung der Fahrtkosten nach Dienstreisegrundsätzen als auch die Voraussetzungen für den Ansatz der Verpflegungsmehraufwendungen jeweils als Werbungskosten i.S.d. § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG sind erfüllt. 38

I. Eine Dienstreise liegt vor, wenn ein Arbeitnehmer aus dienstlichen Gründen in einer Entfernung von mindestens 15 km von seiner regelmäßigen Arbeitsstätte vorübergehend tätig wird (BFH, Urt. v. 04.05.1990, VI R 64/84, BFH/NV 1991, 30). Danach muss eine von der tatsächlichen Arbeitsstätte abweichende regelmäßige Arbeitsstätte vorhanden sein, und es darf der neue Einsatzort nicht seinerseits eine weitere regelmäßige Arbeitsstätte sein (BFH, Urt. v. 04.05.1990, VI R 64/84, a.a.O.). 39

1. Diese Voraussetzungen sind erfüllt. Regelmäßige Arbeitsstätte des Klägers war der Betrieb der Firma in Die Fachhochschule Köln war hiervon mehr als 15 km entfernt. Zu Weiterbildungszwecken suchte der Kläger die Fachhochschule vorübergehend auf. Diese wurde ihrerseits nicht zu einer weiteren regelmäßigen Arbeitsstätte. 40

a. Voraussetzung für die Begründung einer weiteren regelmäßigen Arbeitsstätte ist nämlich, dass sich die auswärtige Tätigkeit bei wertender Betrachtung im Vergleich zur Arbeit an der (bisherigen) regelmäßigen Arbeitsstätte nicht als untergeordnet, sondern zumindest gleichgeordnet darstellt (BFH, Urt. v. 18.05.2004, VI R 70/98, BStBl II 2004, 962). Anhaltspunkte dafür, ob ein Verhältnis der Gleichordnung von mehreren Tätigkeitsstätten vorliegt, können sich etwa aus Dauer und dem Gewicht der jeweiligen Tätigkeiten, der ständigen Rückkehr zur regelmäßigen Arbeitsstätte und aus der Verkehrsanschauung ergeben (BFH, Urt. v. 18.05.2004, VI R 70/98, a.a.O. mit zahlreichen Beispielen und w.N.d. Rspr.). Soweit die Finanzverwaltung in R 34 Abs. 2 Satz 1 i.V.m. R 37 Abs. 3 Satz 3 LStR eine andere Auffassung vertritt, indem sie ausschließlich auf ein zeitliches Kriterium abstellt (Drei-Monats-Frist), ist dem nicht zu folgen. Denn allein durch bloßen Zeitablauf von drei Monaten wird eine auswärtige Tätigkeitsstätte nicht zum Tätigkeitsmittelpunkt bzw. zur regelmäßigen Arbeitsstätte (BFH, Urt. v. 19.12.2005, VI R 30/05, BStBl II 2006, 378). 41

- b. Im Streitfall sind die Voraussetzungen für die Begründung einer weiteren regelmäßigen Arbeitsstätte neben dem Betrieb der Firma nicht gegeben. Die Weiterbildung des Klägers zum technischen Betriebswirt an der Fachhochschule Köln ist nämlich im Verhältnis zu seiner hauptberuflichen Tätigkeit bei der Firma bei wertender Betrachtung als untergeordnet – jedenfalls nicht als zumindest gleichgeordnet – zu qualifizieren. Dies folgt daraus, dass er die Fachhochschule während der Vorlesungszeiten pro Woche regelmäßig lediglich zweimal nachmittags und einmal samstags ganztägig aufgesucht hat, während er den deutlich überwiegenden Teil der Woche im Betrieb der Firma verbrachte. Die Firma hat das Studium finanziell nicht unterstützt, sondern lediglich für wichtig hinsichtlich des beruflichen Aufstiegs des Klägers erachtet. Auch bezüglich der Bestreitung seines Lebensunterhalts war der Kläger ausschließlich auf seine Tätigkeit bei der Firma angewiesen, da es für ein Studium kein Gehalt gibt. 42
2. Der Höhe nach ermitteln sich die berücksichtigungsfähigen Aufwendungen für die Fahrten zur Fachhochschule Köln im Streitfall wie folgt: 43
- 42 km x 84 Tage x 1,16 DM = 4.092,48 DM. 44
- Dabei ist die Abzugsbeschränkung des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG nicht anwendbar, da es sich bei den streitgegenständlichen Fahrten um Dienstreisen handelt. Die von den Beteiligten vorgenommene Differenzierung zwischen den beiden Semestern und die von ihnen aufgeworfene Frage nach dem Neubeginn der Drei-Monats-Frist erübrigen sich, da die Drei-Monats-Frist – wie dargelegt - keine Anwendung findet. 45
- II. Die Verpflegungsmehraufwendungen sind dem Grunde nach gemäß § 9 Abs. 5 i.V.m. § 4 Abs. 5 Nr. 5 Satz 2 lit. c EStG berücksichtigungsfähig, allerdings im Streitfall lediglich i.H.v. 10,44 DM. 46
1. Die Voraussetzungen der Verpflegungsmehraufwendungen nach § 9 Abs. 5 i.V.m. § 4 Abs. 5 Nr. 5 Satz 2 lit. c EStG sind – dem Grunde nach – erfüllt. Insbesondere war der Kläger an den Samstagen mindestens 8 Stunden von seiner Wohnung abwesend. Dies ist auch zwischen den Beteiligten unstreitig. 47
2. Unabhängig davon, dass sich der pauschale Abzug nach § 4 Abs. 5 Nr. 5 Satz 2 EStG bei einer längerfristigen vorübergehenden Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte auf die ersten drei Monate beschränkt (§ 4 Abs. 5 Nr. 5 Satz 5 EStG), können die Verpflegungsmehraufwendungen der Höhe nach lediglich i.H.v. 10,44 DM Berücksichtigung finden. Denn der Klageantrag richtet sich auf die steuermindernde Berücksichtigung von Fahrtkosten und Verpflegungsmehraufwendungen i.H.v. insgesamt 4.102,92 DM. Über das Klagebegehren darf das Gericht nicht hinausgehen (§ 96 Abs. 1 Satz 2 FGO). Auf der Grundlage der vom Senat vertretenen Auffassung ist aber bereits für die Fahrtkosten ein Betrag i.H.v. 4.092,48 DM anzusetzen, so dass im Hinblick auf die Verpflegungsmehraufwendungen lediglich der Betrag i.H.v. 10,44 DM gewährt werden kann. Dieser ("gedeckelte") Betrag ergibt sich bereits auf der Grundlage der ersten beiden Samstage im März/April 2001, an denen der Kläger die Fachhochschule aufgesucht hat (2 x 10 DM = 20 DM). 48
- Angesichts dessen kann der Senat die von den Beteiligten aufgeworfene Frage nach einem vermeintlichen Neubeginn der Dreimonatsfrist nach den Semesterferien dahingestellt lassen. Allerdings spricht bei Verpflegungsmehraufwendungen insbesondere der Wortlaut des Gesetzes dafür, die Frist lediglich einmal anzusetzen, da ein Neubeginn der Dreimonatsfrist nach einer Unterbrechung vom Gesetz nicht vorgesehen ist. 49

III. Der Senat gibt dem Beklagten auf, die Einkommensteuer 2001 gemäß § 100 Abs. 2 Satz 2 FGO nach Maßgabe der Entscheidungsgründe dahingehend neu zu berechnen, dass bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit Fahrtkosten und Verpflegungsmehraufwendungen i.H.v. insgesamt 4.102,92 DM (4.092,48 DM + 10,44 DM) steuermindernd berücksichtigt werden.	50
IV. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.	51
V. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit ergibt sich aus § 155 FGO i.V.m. § 709 ZPO.	52
VI. Die Revision wird nicht zugelassen. Obwohl der Senat von R 34 Abs. 2 Satz 1 i.V.m. R 37 Abs. 3 Satz 3 LStR abweicht, hält er die Zulassung der Revision nach § 115 Abs. 2 FGO nicht für erforderlich, da insbesondere im Hinblick auf die Urteile des BFH vom 18. Mai 2004 (VI R 70/98, BStBl II 2004, 962) und vom 19. Dezember 2005 (VI R 30/05, BStBl II 2006, 378), in denen der BFH ausdrücklich eine andere als die von der Finanzverwaltung in den Lohnsteuerrichtlinien zum Ausdruck gebrachte Auffassung vertritt, nicht mit einer anderen Entscheidung des BFH zu rechnen ist.	53