Finanzgericht Münster, 6 K 3009/15 E

Datum:	14.07.2017
Gericht:	Finanzgericht Münster
Spruchkörper:	6. Senat
Entscheidungsart:	Urteil
Aktenzeichen:	6 K 3009/15 E
ECLI:	ECLI:DE:FGMS:2017:0714.6K3009.15E.00
Sachgebiet:	Finanz- und Abgaberecht

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens tragen die Kläger.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand 1

Streitig ist die Berücksichtigung von Werbungskosten bei den Einkünften des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit, insbesondere die Höhe zu berücksichtigender Fahrtkosten. 2

Die Kläger werden gemäß §§ 26, 26b des Einkommensteuergesetzes (EStG) zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Am 22.04.2015 und nochmals mit teilweise geänderten Werten am 24.04.2015 reichten die Kläger ihre Einkommensteuererklärung für das Jahr 2014 beim Beklagten ein. Der Kläger machte zu seinen nichtselbständigen Einkünften als Flugbegleiter neben anderen Werbungskosten (Aufwendungen für ein Arbeitszimmer und für Beiträge zu einem Berufsverband sowie allgemeine Werbungskosten) Aufwendungen i. H. v. 3.984,00 € (= 26.558 km x 0,15 €) für Fahrten zwischen seiner Wohnung in D. und dem *Beschäftigungsort* in X. geltend. Darüber hinaus beantragte der Kläger die Berücksichtigung von Aufwendungen für Arbeitsmittel, und zwar in der Erklärung vom 22.04.2015 i. H. v. 2.758,00 € und in der Erklärung vom 24.04.2015 i. H. v. 2.371,64 €. Der letztgenannte Betrag ermittelte sich wie folgt: 3

Reinigung Uniform: 280,34 € + 115,33 €	395,67 €

4

Koffer	127,42 €
Berufskleidung	139,95 €
Portokosten / Passbilder beruflich	58,05 €
Bürobedarf / Speichermedien	176,75 €
Fachbücher	55,20 €
Trinkgelder	255,60 €
Verpflegungsmehraufwendungen	1.163,00 €
Summe	2.371,64 €

Mit Bescheid vom 07.05.2015 berücksichtigte der Beklagte die in der Erklärung vom 22.04.2015 geltend gemachten Aufwendungen erklärungsgemäß. 5

Mit Einspruch vom 27.05.2015 brachten die Kläger unter Hinweis auf eine Entscheidung des Finanzgerichts Baden-Württemberg vom 24.06.2014 (4 K 3997/11, juris) vor, dass die Entfernungspauschale auch dann arbeitstäglich anzusetzen sei, wenn die An- und Abreise an unterschiedlichen Tagen stattfinde. Die Kläger begehrten insoweit den Ansatz von 85 Fahrten zwischen Wohnung und dem *Beschäftigungsort* X., mithin insgesamt Werbungskosten i. H. v. 6.910,50 € (= 85 Fahrten x 271 km x 0,30 €). 6

Nachdem der Beklagte dem mit Schriftsatz vom 25.06.2015 entgegengetreten war und auf eine mögliche Verböserung des angefochtenen Bescheides in Bezug auf die bisher mit 2.758,00 € berücksichtigten Aufwendungen für Arbeitsmittel hingewiesen hatte, schränkten die Kläger im Einspruchsverfahren ihren Einspruch bzgl. der geltend gemachten Fahrtkosten ein und begehrten nur noch, die unbeschränkt als Sonderausgaben abziehbaren Vorsorgeaufwendungen nicht um von den Klägern vereinnahmte Boni ihrer Krankenkasse zu mindern und den Einspruch insoweit bis zur Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) in dem unter dem Aktenzeichen X R 17/15 geführten Revisionsverfahren ruhen zu lassen. 7

Mit Teil-Einspruchsentscheidung vom 27.08.2015 berücksichtigte der Beklagte Aufwendungen für Arbeitsmittel nur noch i. H. v. 2.371,64 € als Werbungskosten des Klägers und setzte die Einkommensteuer 2014 abweichend vom Bescheid vom 07.05.2015 fest. Über den Streitpunkt der Kürzung der Vorsorgeaufwendungen wurde wegen des Ruhens des Einspruchsverfahrens im Hinblick auf das vor dem BFH geführte Verfahren nicht entschieden. 8

Gegen die Teil-Einspruchsentscheidung haben die Kläger am 25.09.2015 Klage erhoben. Im Klageverfahren machten sie zunächst geltend, dass abweichend vom ursprünglichen Antrag in der Einkommensteuererklärung der Kläger an 14 Arbeitstagen Fahrten zum *Stamm-Beschäftigungsort* hin und auch am selben Tag zurück unternommen habe. An 62 weiteren Arbeitstagen sei der Kläger entweder von seiner Wohnung zum *Stamm-Beschäftigungsort* X. oder vom *Beschäftigungsort* X. zu seiner Wohnung gefahren. Auch für diese Tage sei die Entfernungspauschale jeweils in voller Höhe zu berücksichtigen. Es ergäben sich somit an 76 Tagen Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, die insgesamt mit 6.178,80 € 9

(= 76 Fahrten x 271 km x 0,30 €) anzusetzen seien. Abzüglich der bereits vom Beklagten berücksichtigten Kosten i.H.v. 3.984,00 € seien somit weitere 2.194,80 € als Werbungskosten für die Fahrten zu berücksichtigen. Bzgl. der entstandenen Verpflegungsmehraufwendungen sei zuletzt ein Betrag i. H. v. 1.230,00 € an Stelle des bisher berücksichtigten Betrages i.H.v. 1.163,00 € in Ansatz zu bringen.

In der mündlichen Verhandlung haben die Kläger mitgeteilt, dass die bisher beantragten Beträge zu den Fahrtkosten und zu den Mehraufwendungen für Verpflegung, die auf der Auswertung der *vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Software* beruhten, teilweise nicht korrekt seien, da insbesondere Krankheits- und Urlaubstage des Klägers nicht zutreffend erfasst worden seien. Darüber hinaus bestünden Zweifel, ob der *Beschäftigungsort* X. als erste Tätigkeitsstätte des Klägers anzusehen sei, da im Arbeitsvertrag als Ort der Beschäftigung nur „X." angegeben worden sei. Eine erste Tätigkeitsstätte sei somit nicht klar bestimmt, so dass sämtliche Fahrten zum *Beschäftigungsort* nach X. Dienstreisen darstellten. Unter Berücksichtigung der *Einsatz-Abrechnungen des Arbeitsgebers* seien aus Sicht der Kläger nunmehr folgende Fahrtkosten als Werbungskosten in Abzug zu bringen: 10

31 Hinfahrten x 271 km x 0,30 € = 2.520,30 € 11

31 Rückfahrten x 271 km x 0,30 € = 2.520,30 € 12

12 Hin- & Rückfahrten x 2 x 271 km x 0,30 € = 1.951,20 € 13

abzgl. bisher berechneter Fahrtkosten: ./. 3.983,70 € 14

Werbungskosten für Fahrten zum *Beschäftigungsort* 3.008,10 € 15

Darüber hinaus seien tatsächlich jedoch nur 404,00 € bzw. 644,00 € (404,00 € zzgl. 12 x 20,00 € für die Tage, an denen der Kläger den *Beschäftigungsort* für *Postfach-Check* bzw. *Training* aufgesucht hat) als Mehraufwendungen für Verpflegung im Rahmen des Werbungskostenabzugs zu berücksichtigen, und nicht wie ursprünglich erklärt 1.163,00 €. 16

Die Kläger beantragen, 17

den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2014 vom 07.05.2015 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 27.08.2015 dahingehend zu ändern, dass für den Kläger weitere Werbungskosten i.H.v. 3.008,10 € als Fahrtkosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit berücksichtigt werden. 18

hilfsweise, die Revision zuzulassen. 19

Der Beklagte beantragt, 20

die Klage abzuweisen 21

hilfsweise, die Revision zuzulassen. 22

Er verweist zur Begründung auf die Ausführungen im Einspruchsverfahren. Danach beinhalte die Entfernungspauschale i.H.v. 0,30 € die Aufwendungen für die Hinfahrt und auch für die 23

Rückfahrt. Werde das Kraftfahrzeug lediglich für eine Hin- oder Rückfahrt benutzt, so sei die Entfernungspauschale nur zur Hälfte anzusetzen. Diese Auffassung habe auch das FG Baden-Württemberg in dem von den Klägern genannten Urteil vertreten. Aus den dem Beklagten vorliegenden Unterlagen sei ersichtlich, dass der Kläger größtenteils die Fahrtstrecke nicht an einem Tag, sondern an verschiedenen Tagen zurückgelegt habe. Wolle man dem nicht folgen, so sei zu berücksichtigen, dass nach dem Wortlaut der gesetzlichen Regelung ein Ansatz der Entfernungspauschale nur für die Arbeitstage in Betracht komme, an denen der Kläger seine erste Tätigkeitsstätte am *Beschäftigungsort* in X. von seiner Wohnung aus aufgesucht habe. Nach den nunmehr im Klageverfahren eingereichten Unterlagen ergäben sich aus Sicht des Beklagten die Fahrtkosten wie folgt:

14 Tage x 271 km x 0,30 € =	1.138,20 €	24
31 Tage x 271 km x 0,15 € x 2 =	2.520,30 €	25
	3.658,50 €	26
bisher berücksichtigt:	3.984,00 €	27

Eine Änderung des angefochtenen Bescheides zugunsten der Kläger scheide damit aus. Bzgl. der weiteren Aufwendungen für Arbeitsmittel seien aus Sicht des Beklagten Aufwendungen für Fachbücher (Reiseführer) i. H. v. 55,20 €, die im Rahmen der Veranlagung bereits als Werbungskosten berücksichtigt worden seien, nicht abzugsfähig. Mehraufwendungen für Verpflegungen seien nur zu einem Betrag i. H. v. 404,00 € als Werbungskosten zu berücksichtigen. An der im Verlaufe des Klageverfahrens geltend gemachten fehlenden Abzugsfähigkeit der Aufwendungen i.H.v. 127,42 € für den Koffer werde nicht weiter festgehalten. 28

Der Senat hat über die Klage in der Sitzung vom 14.07.2017 mündlich verhandelt. Wegen der Einzelheiten wird auf die Sitzungsniederschrift Bezug genommen. 29

Entscheidungsgründe 30

Die zulässige Klage ist nicht begründet. 31

I. Der angefochtene Verwaltungsakt verletzt die Kläger nicht i. S. d. § 100 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) in ihren Rechten. Der Beklagte hat mit dem Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2014 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 27.08.2015 bereits mehr Werbungskosten zugunsten des Klägers berücksichtigt als diesem nach § 9 EStG zustünden. Eine Verböserung ist im gerichtlichen Verfahren jedoch nicht zulässig. 32

1. Werbungskosten sind Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen (§ 9 Abs. 1 Satz 1 EStG). Gemäß § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 1 EStG in der ab dem 01.01.2014 geltenden Fassung des Gesetzes zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20.02.2013 (BGBl I 2013, 285; BStBl I 2013, 188) sind Werbungskosten auch die Aufwendungen des Arbeitnehmers für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte i. S. des Absatzes 4 der Vorschrift. Zur Abgeltung dieser Aufwendungen ist für jeden Arbeitstag, an dem der Arbeitnehmer die erste Tätigkeitsstätte aufsucht, eine Entfernungspauschale für jeden vollen Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte von 0,30 € anzusetzen. 33

Nach § 9 Abs. 4 EStG ist erste Tätigkeitsstätte die ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens (§ 15 des Aktiengesetzes) oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten, der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist (Satz 1). Die Zuordnung i. S. des Satzes 1 wird durch die dienst- oder arbeitsrechtlichen Festlegungen sowie die diese ausfüllenden Absprachen und Weisungen bestimmt 34

(Satz 2). Von einer dauerhaften Zuordnung ist insbesondere auszugehen, wenn der Arbeitnehmer unbefristet, für die Dauer des Dienstverhältnisses oder über einen Zeitraum von 48 Monaten hinaus an einer solchen Tätigkeitsstätte tätig werden soll (Satz 3). Fehlt eine solche dienst- oder arbeitsrechtliche Festlegung auf eine Tätigkeitsstätte oder ist sie nicht eindeutig, ist erste Tätigkeitsstätte die betriebliche Einrichtung, an der der Arbeitnehmer dauerhaft typischerweise tätig werden soll oder je Arbeitswoche zwei volle Arbeitstage oder mindestens ein Drittel seiner vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit soll (Satz 4). 35

2. Ausgehend von diesen Grundsätzen sind beim Kläger im Jahr 2014 Aufwendungen für 43 Fahrten zwischen seiner Wohnung und seiner ersten Tätigkeitsstätte in X. als Werbungskosten zu berücksichtigen. 36

a. Der Kläger verfügte im Jahr 2014 *an dem Beschäftigungsort* X. im Gebäude I. über eine erste Tätigkeitsstätte im Sinne von § 9 Abs. 4 EStG. Soweit der Kläger in der mündlichen Verhandlung angeführt hat, dass er keine erste Tätigkeitsstätte im vorgenannten Sinne im Streitjahr gehabt habe, kann der Senat dem nicht folgen. 37

aa. So ist im vorgelegten Arbeitsvertrag seitens *des Arbeitsgebers* festgelegt worden, dass der Kläger „ab *dem Jahre 2006* als Beschäftigter in X.“ beschäftigt wird. Sowohl für den Kläger als auch für den Arbeitgeber war diese Bestimmung ausreichend. Der Kläger hat auf Nachfrage mitgeteilt, dass er sich für den typischen *Arbeitseinsatz* immer im Gebäude I. *des Arbeitsgebers an dem Beschäftigungsort* X. habe einfinden müssen. Dort befänden sich die Briefing-Räume und auch sein Postfach. Zu anderen Gebäuden auf dem *Beschäftigungsortgelände* habe er sich nur im Falle eines Gesundheits-Checks oder *Trainings* begeben müssen. Er habe seit dem *Jahr 2006* auch nie ein anderes Gebäude auf dem *Beschäftigungsortgelände* vor *Beginn* seiner Einsätze aufsuchen müssen als das Gebäude I.. Er habe seitdem auch nie von einem anderen *Beschäftigungsort* aus seine *Einsätze* begonnen. Insoweit geht der Senat davon aus, dass eine erste Tätigkeitsstätte zwischen dem Kläger und seinem Arbeitgeber durch den Arbeitsvertrag und die diesen ausfüllende Absprachen und Weisungen i.S.v. § 9 Abs. 4 Satz 2 EStG ausreichend festgelegt worden ist. 38

bb. Selbst wenn man aus Sicht des Klägers annehmen wollte, dass im Vertrag *aus 2006* die Bestimmung „X.“ zu ungenau sein sollte, können die Fahrten zum *Beschäftigungsort* nach X. nur gemäß § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 2 EStG und nicht mit den tatsächlichen Kosten berücksichtigt werden, da insoweit § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 EStG bestimmt, dass für den Fall, dass der Arbeitnehmer keine erste Tätigkeitsstätte hat und er nach den dienst- oder aufsichtsrechtlichen Weisungen zur Aufnahme seiner beruflichen Tätigkeit dauerhaft denselben Ort typischerweise arbeitstäglich aufsucht, § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 1 EStG für die Fahrten von der Wohnung zu diesem Ort anzuwenden ist. Dies ist das Gebäude I. des *Arbeitsgebers*. Die Entfernung beträgt die vom Kläger angegebenen 271 km. 39

b. Der Kläger hat seine erste Tätigkeitsstätte an 43 Tagen aufgesucht, so dass für 43 Tage (12 x Hin- & Rückfahrt und 31 x Hinfahrt) die Entfernungspauschale i. S. d. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 2 EStG zu berücksichtigen ist und sich abziehbare Fahrtkosten i. H. v. 3.495,90 € ergeben (= 43 Fahrten x 271 km x 0,30 €). Für die Tage, an denen der Kläger nach einem 40

(mehrtägigen) Flugeinsatz lediglich die Strecke von X. als erster Tätigkeitsstätte zu seiner Wohnung in D. zurückgelegt hat, kann keine (weitere) Entfernungspauschale berücksichtigt werden.

aa. Nach dem Wortlaut des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 1 sind Werbungskosten auch Aufwendungen für die Wege des Steuerpflichtigen zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte. Allein aus der Mehrzahl des Wortes „Wege“ kann aus Sicht des Senates nicht zwingend geschlossen werden, dass der Gesetzgeber bei seiner Formulierung davon ausging, dass damit mindestens zwei Mal pro Tag die Strecke zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte für den Werbungskostenabzug zurückgelegt werden muss. Denn die Verwendung der Mehrzahl des Wortes „Weg“ kann auch dahingehend verstanden werden, dass der Arbeitnehmer die Strecke zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte mehrfach im Veranlagungszeitraum i. S. d. § 25 Abs. 1 EStG zurücklegt und für sämtliche Fahrten die Regelung des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG gelten soll. 41

bb. Einer in der Literatur vertretenen Ansicht, dass der Gesetzgeber bei Einführung der (erstmaligen) Entfernungspauschale ab dem Veranlagungszeitraum 2001 mit dem Gesetz zur Einführung einer Entfernungspauschale vom 21.12.2000 (BGBl I 2000, 1918) von einem arbeitstäglichen Hin- & Rückweg des Arbeitnehmers ausgegangen sei (vgl. Schmidt/Loschelder, EStG, 36. Aufl., § 9 Rz 185; Bergkemper in Hermann/Heuer/Raupach – HHR –, EStG, § 9 Anm. 457 unter „Für jeden Arbeitstag“), schließt sich der Senat nicht an. Ausführungen hierzu sind den Gesetzgebungsmaterialien nicht zu entnehmen. 42

cc. Allerdings versteht der Senat den Satz 2 des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG, der lautet: „Zur Abgeltung dieser Aufwendungen ist für jeden Arbeitstag, an dem der Arbeitnehmer die erste Tätigkeitsstätte aufsucht […]“ unter Berücksichtigung von Satz 1 der Vorschrift (Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte) dahingehend, dass der Gesetzgeber die Richtung des für die Entfernungspauschale zurück zu legenden Weges festgelegt hat, nämlich von der Wohnung zur ersten Tätigkeitsstätte (ähnlich BFH-Urteil vom 19.05.2015 VIII R 12/13, juris, Tz. 30: „Aufsuchen der Arbeitsstätte“). Dies wird mit gleichem Ergebnis auch ähnlich in der Literatur gesehen, soweit dort ausgeführt wird, dass der Arbeitnehmer für den Ansatz der Entfernungspauschale die erste Tätigkeitsstätte „aufsuchen“ muss. Dies tut er von der Wohnung aus nur auf dem Hinweg von seiner Wohnung zur ersten Tätigkeitsstätte, nicht jedoch auf dem Rückweg zur Wohnung. Da der Kläger im Streitjahr nur an 43 Tagen Fahrten von seiner Wohnung in D. zu seiner ersten Tätigkeitsstätte durchgeführt hat, sind auch nur diese Fahrten für den Ansatz der Entfernungspauschale zu berücksichtigen. 43

dd. Dieses Auslegungsergebnis entspricht nicht nur dem Wortlaut und dem Vereinfachungsgedanken der Vorschrift (siehe dazu BFH-Urteile vom 19.05.2015, a.a.O. und vom 20.03.2014 VI R 29/13, BStBl II 2014, 849 sowie BFH-Beschlüsse vom 11.09.2012 VI B 43/12, BFH/NV 2012, 2023 und vom 11.09.2003 VI B 101/03, BStBl II 2003, 893). Sie führt auch zu einer sachgerechten Abbildung der wirtschaftlichen Belastung des Klägers, denn der Beschränkung des Abzugs der tatsächlichen Fahrtkosten durch die Entfernungspauschale liegt u.a. der Gedanke zugrunde, dass sich der Arbeitnehmer auf die immer gleichen Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte einstellen und so auf eine Minderung der Wegekosten hinwirken kann (siehe dazu etwa BFH-Urteil vom 10.07.2008 VI R 21/07, BStBl II 2009, 818). Dies ist auch der Fall, wenn der Arbeitnehmer den Hin- und Rückweg zur ersten Tätigkeitsstätte an unterschiedlichen Tagen unternimmt. Letztlich würde der Kläger dadurch, dass er am Tag der Hinfahrt zur Tätigkeitsstätte keine Aufwendungen für die Rückfahrt hat, sondern diese erst nach Rückkehr von der Flugreise einige Tage später anfallen, bei einem Ansatz von 0,30 € für jeden Tag, an dem er lediglich eine Strecke 44

zwischen Wohnung und Tätigkeitsstätte oder zwischen erster Tätigkeitsstätte und Wohnung zurücklegt, gegenüber anderen Arbeitnehmern ohne Vorliegen eines sachlichen Grundes dadurch bevorteilt, dass seine Fahrten zum *Beschäftigungsort* nicht nach Maßgabe von § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 2 EStG, sondern nach Dienstreisegrundsätzen als Werbungskosten berücksichtigt würden.

ee. Soweit in der finanzgerichtlichen Rechtsprechung wie auch in der Literatur die Ansicht vertreten wird, dass bei Zurücklegung nur eines Weges zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte pro Arbeitstag eine hälftige Entfernungspauschale mit 0,15 € je Entfernungskilometer anzusetzen ist, braucht der Senat darüber nicht abschließend zu entscheiden. 45

(1) In der finanzgerichtlichen Rechtsprechung (vgl. Urteile des FG Baden-Württemberg vom 20.06.2012 7 K 4440/10, EFG 2013, 114 und vom 24.06.2014 4 K 3997/11, juris; BFH-Urteil vom 26.07.1978 VI R 16/76, BFHE 125, 561, BStBl II 1978, 661) und in der Literatur (Schmidt/Loschelder, EStG, § 9 Rz 185; HHR/Bergkemper, § 9 Anm. 457 unter „Für jeden Arbeitstag“, Oertel in Kirchhof, EStG, 16. Aufl. 2017, § 9 Rz. 67) wird vertreten, dass für den Fall, dass ein Arbeitnehmer an einem Tag nur einen Hinweg zur ersten Tätigkeitsstätte zurücklegt, dort übernachtet und erst einen Tag später den Rückweg von der ersten Tätigkeitsstätte zur Wohnung antritt, diesem nur eine hälftige Entfernungspauschale für jeden einzelnen Weg zusteht. 46

(2) Diese Auslegung begegnet nach Ansicht des Senates deshalb Bedenken, weil sie im Wortlaut des Gesetzes keine Stütze findet. Die Bemessung des Werbungskostenabzugs in § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 2 EStG ist ohne Abweichungs- oder Auslegungsmöglichkeit dahingehend geregelt, dass für den Fall, dass eine Entfernungspauschale anzusetzen ist, diese mit 0,30 € je Entfernungskilometer ermittelt wird. Eine Aufteilung oder Ermäßigung sieht das Gesetz nicht vor. Eine solche würde auch nicht dem bei Einführung des Gesetzes u. a. verfolgten Vereinfachungsgedanken Rechnung tragen (vgl. dazu BT-Drs. 14/4435, S. 9). Letztlich kann der Senat die Entscheidung über diese Frage jedoch dahingestellt sein lassen, da die vorgenannte Ansicht zumindest im vorliegenden Fall (anders als etwa bei unmittelbarer Rückkehr des Arbeitnehmers an seinen Wohnort von einer von der ersten Tätigkeitsstätte aus unternommenen mehrtätigen Dienstreise) zum gleichen Ergebnis führt. 47

ff. Sofern der Kläger zusätzlich zum Ansatz der Entfernungspauschale für die Hinfahrten den Ansatz von Fahrtkosten für die 31 Rückfahrten von X. zu seiner Wohnung begehrt, besteht auch keine anderweitige Möglichkeit für einen weiteren Werbungskostenabzug. Die Regelungen zum Abzug von Aufwendungen für Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sind speziell und abschließend im § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG geregelt. Ein darüber hinausgehender Ansatz von Aufwendungen für diese Fahrten ist nicht möglich. 48

3. Da nach Maßgabe der vorstehenden Ausführungen zugunsten des Klägers statt des bisher vom Beklagten für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte in Ansatz gebrachten Betrages i. H. v. 3.984,00 € lediglich Aufwendungen i. H. v. 3.495,90 € anzusetzen gewesen wären, kann der Senat es wegen des im finanzgerichtlichen Verfahren geltenden Verbots der reformatio in peius, der sogenannten Verböserung (vgl. dazu etwa BFH-Beschluss vom 27.09.1973 IV R 212/70, BFHE 110, 453, BStBl II 1974, 123, Rn. 38) dahingestellt sein lassen, inwieweit die vom Beklagten bisher als Werbungskosten berücksichtigten Mehraufwendungen für Verpflegung (1.163,00 €) und die Aufwendungen für den Koffer (127,42 €) sowie die Fachliteratur (55,20 €) mit geringeren Beträgen oder gar nicht als Werbungskosten in Ansatz zu bringen wären. 49

50

II. Die Kostenentscheidung richtet sich nach § 135 Abs. 1 FGO.

III. Die Revision ist zuzulassen, da zum einen mehrere Verfahren vor dem BFH zum Vorliegen einer ersten Tätigkeitsstätte anhängig sind und zum anderen die Frage, ob die Entfernungspauschale auch für die Tage anzusetzen ist, an denen der Steuerpflichtige nur eine Strecke zwischen erster Tätigkeitsstätte und Wohnung zurücklegt, zur Rechtslage nach Einführung einer Entfernungspauschale noch nicht höchstrichterlich entschieden ist. 51

Justiz NRW
Rechtsprechungsdatenbank ONLINE