Urteil vom 08. Oktober 2014, VI R 95/13

Mehraufwendungen für die Verpflegung bei Einsatz an ständig wechselnden Tätigkeitsstätten

BFH VI. Senat

EStG § 9 Abs 5, EStG § 4 Abs 5 S 1 Nr 5 S 3, EStG § 4 Abs 5 S 1 Nr 5 S 6, EStG VZ 2009

vorgehend Finanzgericht des Landes Sachsen-Anhalt , 11. November 2013, Az: 4 K 1498/11

Leitsätze

Die Höhe der Mehraufwendungen für die Verpflegung richtet sich bei einer Auswärtstätigkeit i.S. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 Satz 3 EStG (ständig wechselnde Tätigkeitsstätten) nach der Abwesenheitsdauer des Arbeitnehmers von seiner Wohnung am Ort des Lebensmittelpunkts. Das gilt auch dann, wenn der Arbeitnehmer stets in derselben auswärtigen Unterkunft nächtigt (Anschluss an Senatsurteil vom 11. Mai 2005 VI R 7/02, BFHE 209, 502, BStBl II 2005, 782).

Tatbestand

I.

1 Streitig ist, ob zur Berechnung der Mehraufwendungen für die Verpflegung bei Tätigkeiten an ständig wechselnden Tätigkeitsstätten die Dauer der Abwesenheit von der Wohnung auch dann maßgebend ist, wenn der Arbeitnehmer die Tätigkeitsstätten überwiegend von einer ständig genutzten Pension aus anfährt.

2 Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) ist als Außendienstmitarbeiter beschäftigt und in A wohnhaft. Der Firmensitz seines Arbeitgebers befindet sich in C. Diesen sucht der Kläger jedoch nur gelegentlich auf. Sein Vertriebsbezirk umfasst die Bereiche X, Y und Z. Diese steuert er regelmäßig von B aus an. Dort übernachtet er von montags bis freitags in einer Pension. Das Wochenende verbringt er in A.

3 Im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung für das Streitjahr (2009) machte der Kläger Mehraufwendungen für die Verpflegung in Höhe von 4.068 € abzüglich einer Erstattung durch den Arbeitgeber (1.937 €) geltend, wobei er die Dauer der Abwesenheit von der Wohnung in A zugrunde legte. Er machte geltend, dass er von montags bis freitags auswärts tätig sei. Die Auswärtstätigkeit beginne montags mit dem Verlassen seiner Wohnung in A und ende freitags mit der Rückkehr dorthin. Sie werde nicht unterbrochen durch den Aufenthalt in der Pension in B. Diese stelle weder seine Wohnung noch seinen Tätigkeitsmittelpunkt dar.

4 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) ging zwar davon aus, dass der Kläger auswärts tätig ist. Das FA vertrat jedoch die Ansicht, dass Mehraufwendungen für die Verpflegung nicht ab der Abwesenheit vom Wohnort in A, sondern nur ab der von der Unterkunft in B berücksichtigt werden könnten und insoweit der Dreimonatszeitraum zu beachten sei.

5 Die gegen die Entscheidung des FA gerichtete Klage wies das Finanzgericht (FG) ab. Das Urteil des FG ist in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2014, 742 veröffentlicht. Nach Auffassung des FG führt der Kläger keinen doppelten Haushalt. Er habe in B keinen zweiten Hausstand. Er sei auswärts tätig und übe eine Einsatzwechseltätigkeit i.S. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 Satz 3 des Einkommensteuergesetzes i.d.F. des Streitjahres (EStG) aus. Eine Abzugsbeschränkung auf drei Monate komme insoweit nicht in Betracht. Zwar könne danach der Kläger einen Mehraufwand für Verpflegung unbegrenzt in Abzug bringen. Allerdings solle nach dem Rechtsgedanken des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 Sätze 2 ff. EStG ein ungerechtfertigter Steuervorteil ausgeschlossen und Kosten der privaten Lebensführung nicht in den beruflichen/betrieblichen Bereich verlagert werden können. Im Streitfall ermögliche die über Monate gleiche Unterbringung in derselben Unterkunft dem Kläger, sich auf die Verpflegungssituation dort einzustellen. Der Kläger könne nicht mit einem Arbeitnehmer verglichen werden, der fortwährend an ständig wechselnden Orten tätig werde und sich dort jeweils eine neue Unterkunft suchen müsse. Der Kläger dürfe deshalb grundsätzlich Mehraufwendungen für die Verpflegung in Abzug bringen, die

Abwesenheitszeiten müssten jedoch von seinem Pensionszimmer aus in B berechnet werden. Der Aufenthalt dort sei einer doppelten Haushaltsführung gleichzusetzen.

6 Mit der Revision rügt der Kläger die Verletzung materiellen Rechts.

7 Er beantragt, das angefochtene Urteil aufzuheben und den Einkommensteuerbescheid in Gestalt der Einspruchsentscheidung in der Weise zu ändern, dass zusätzliche Werbungskosten in Höhe von 2.079 € berücksichtigt werden.

8 Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

9 Die Revision ist begründet. Das angefochtene Urteil wird aufgehoben und die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückverwiesen (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung).

10 1. Mehraufwendungen für die Verpflegung des Steuerpflichtigen sind nach § 9 Abs. 5 i.V.m. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 Satz 1 EStG grundsätzlich nicht als Werbungskosten abziehbar. Wird der Steuerpflichtige jedoch vorübergehend von seiner Wohnung und dem Mittelpunkt seiner dauerhaft angelegten beruflichen Tätigkeit entfernt beruflich tätig, so ist nach Satz 2 der Vorschrift für jeden Kalendertag, an dem der Steuerpflichtige wegen dieser vorübergehenden Tätigkeit von seiner Wohnung und seinem Tätigkeitsmittelpunkt über eine bestimmte Dauer abwesend ist, ein nach dieser Dauer gestaffelter Pauschbetrag abzuziehen. Wird der Steuerpflichtige bei seiner individuellen betrieblichen Tätigkeit typischerweise nur an ständig wechselnden Tätigkeitsstätten tätig (Fall der sog. Einsatzwechseltätigkeit), so gilt Satz 2 entsprechend (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 Satz 3 EStG). Nach Satz 5 beschränkt sich bei einer längerfristigen vorübergehenden Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte der pauschale Abzug nach Satz 2 auf die ersten drei Monate (sog. Dreimonatsfrist). Auf die konkrete Verpflegungssituation kommt es für den Abzug der Pauschalen ebenso wenig an wie darauf, ob dem Arbeitnehmer überhaupt ein Mehraufwand bei seiner Verpflegung entstanden ist (Senatsentscheidungen vom 19. Januar 2012 VI R 23/11, BFHE 236, 351, BStBl II 2012, 472; vom 24. März 2011 VI R 11/10, BFHE 233, 171, BStBl II 2011, 829, m.w.N.).

11 Gemäß Satz 6 der Vorschrift gelten die Abzugsbeschränkung nach Satz 1, die (gestaffelten) Pauschbeträge nach Satz 2 sowie die Dreimonatsfrist nach Satz 5 auch für den Abzug von Verpflegungsmehraufwendungen bei einer aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung. Allerdings begründet der Bezug einer Unterkunft an einem Beschäftigungsort, der nicht den Begriff der regelmäßigen Arbeitsstätte erfüllt, keine doppelte Haushaltsführung i.S. des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG (vgl. Senatsurteil vom 24. September 2013 VI R 51/12, BFHE 243, 215, BStBl II 2014, 342, m.w.N.).

12 2. Nach diesen Grundsätzen ist beim Kläger von einer Auswärtstätigkeit auszugehen, die nach § 9 Abs. 5 i.V.m. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 Satz 3 EStG grundsätzlich zum Abzug von Mehraufwendungen für die Verpflegung berechtigt. Das FG hat zu Recht angenommen, dass der Kläger weder an einer regelmäßigen Arbeitsstätte noch an einem Tätigkeitsmittelpunkt zum Einsatz kommt. Nach diesen Feststellungen ist er vielmehr an ständig wechselnden Tätigkeitsstätten im Einsatz mit der Folge, dass § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 Satz 5 EStG und damit der sog. Dreimonatszeitraum nicht zur Anwendung kommen.

13 3. Soweit das FG zur Berechnung der Pauschalen die jeweiligen Abwesenheitszeiten des Klägers von dem Pensionszimmer in B zugrunde gelegt hat, kann der Senat dem nicht folgen. Maßgeblich ist insoweit die Abwesenheit von der Wohnung (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 Satz 3 Halbsatz 2 EStG). Die Wohnung des Klägers befindet sich in A. Die Unterkunft in B erfüllt nicht den Wohnungsbegriff des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 Satz 3 EStG (Senatsentscheidung vom 11. Mai 2005 VI R 7/02, BFHE 209, 502, BStBl II 2005, 782; s.a. § 9 Abs. 4a Satz 4 Halbsatz 2 EStG i.d.F. des Gesetzes zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20. Februar 2013, BGBl I 2013, 285). Das FG hat sich von rechtspolitischen Erwägungen leiten lassen. Diese spielen jedoch, wie dargestellt, im Rahmen der typisierenden Regelung des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 Sätze 2 ff. EStG keine Rolle.

14 Das FG hat zu den täglichen Abwesenheitszeiten des Klägers von seiner Wohnung keine Feststellungen getroffen. Der Senat kann daher nicht beurteilen, ob die Mehraufwendungen für Verpflegung dem Kläger, wie von ihm

beantragt, auch der Höhe nach zustehen. Entsprechende Feststellungen sind daher im zweiten Rechtsgang nachzuholen.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de