BFH: Verpflegungsmehraufwand für Leiharbeitnehmer

Leiharbeitnehmern steht Verpflegungsmehraufwand nur in den Grenzen der Dreimonatsfrist nach § 4 Absatz 5 Satz 1 Nr. 5 Satz 5 EStG zu. Insoweit gilt für Leiharbeitnehmer nichts anderes als für andere auswärts tätige Arbeitnehmer.

Sachverhalt

Die Kläger wurden in den Streitjahren (2004, 2007 und 2008) als Eheleute zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Der Kläger war als Hafendarbeiter bei einem Unternehmen angestellt, welches wiederum den Kläger an ein in verschiedenen Häfen tätiges Unternehmen verliehen hatte. Der täglich an seinen Wohnort zurückkehrende Kläger erfuhr jeweils am Ende eines Arbeitstages telefonisch von seinem Arbeitgeber Einsatzort und Einsatzzeit für den nächsten Arbeitstag. In den Streitjahren war er ausschließlich in einem Hafen tätig. Dort wurde er im Wesentlichen an fünf verschiedenen Einsatzstellen eingesetzt.

Die Eheleute machten im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärung die tatsächlichen Fahrtkosten des Ehemanns zu den jeweiligen Einsatzstellen mit der Pauschale in Höhe von 0,30 Euro je gefahrenen Kilometer sowie Verpflegungsmehraufwendungen in Höhe von 6 Euro pro Tag als Werbungskosten geltend.

Nachdem das Finanzamt diese Aufwendungen zunächst nicht berücksichtigt hatte, änderte es im Einspruchsverfahren auf Grundlage des zwischen denselben Beteiligten ergangenen BFH-Urteils vom 17.06.2010 zum Veranlagungszeitraum 2006 ([VI R 35/08](#), Zusammenfassung in den [Deloitte Tax-News](#)) die Einkommensteuerfestsetzungen für die Jahre 2004, 2007 und 2008.

Das Finanzamt berücksichtigte allerdings nur die Fahrtkosten zu den Einsatzstellen des Arbeitnehmers wie beantragt, die Verpflegungsmehraufwendungen je Einsatzstelle jedoch nur bis zur Dauer der zusammenhängenden Einsatztage von drei Monaten. Für die darüber hinausgehenden Zeiten erkannte es Verpflegungsmehraufwand nur an, wenn den weiteren Einsätzen an dieser Stelle eine Unterbrechung von mindestens vier Wochen vorausgegangen war.

Das Finanzgericht hat die dagegen erhobene Klage abgewiesen. Die Revision der Kläger vor dem Bundesfinanzhof hatte ebenfalls keinen Erfolg.

Entscheidung

Nach Auffassung des BFH hat das Finanzgericht zu Recht entschieden, dass Verpflegungsmehraufwendungen über den Zeitraum von drei Monaten hinaus an der gleichen Tätigkeitsstätte über den bereits berücksichtigten Umfang heraus nicht anzusetzen sind.

Gemäß § 9 Abs. 5 Satz 1 EStG i.V.m. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 Sätze 1 und 2 EStG können Arbeitnehmern Verpflegungsmehraufwendungen als Werbungskosten geltend machen, wenn sie aus beruflichen Gründen vorübergehend außerhalb ihrer Wohnung oder ihrer regelmäßigen Arbeitsstätte tätig werden. Diese Regelung findet ebenfalls Anwendung auf Arbeitnehmer, die typischerweise nur an ständig wechselnden Tätigkeitsstätten oder auf einem Fahrzeug tätig werden. Hierbei sind die Aufwendungen für den pauschalen Abzug der Verpflegungsmehraufwendungen jedoch gem. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 Satz 5 EStG auf die ersten drei Monate der Tätigkeit beschränkt, solange die Tätigkeit in diesem Zeitraum stets an derselben Tätigkeitsstätte ausgeübt wird.

Alle Beteiligten waren sich darin einig, dass der Kläger als Leiharbeitnehmer eine Auswärtstätigkeit ausgeübt hat und daher der Werbungskostenabzug von Verpflegungsmehraufwendungen grundsätzlich gerechtfertigt ist. Der BFH hat jedoch bereits in früheren Entscheidungen ausgeführt, dass die Dreimonatsfrist bei Verpflegungsmehraufwendungen grundsätzlich bei allen Formen der Auswärtstätigkeit gilt.

An dieser Rechtsauffassung hat der BFH im vorliegenden Urteil weiterhin festgehalten, da die Begrenzung des Verpflegungsmehraufwands auf drei Monate bei einer Auswärtstätigkeit an der derselben Tätigkeitsstätte der steuerlichen Gleichbehandlung und der Vereinfachung dient. Nach Auffassung des BFH ist es entbehrlich, einzelne Formen der Auswärtstätigkeit voneinander abzugrenzen, um ihnen unterschiedliche Rechtsfolgen zuzuweisen. Von diesem Grundsatz sind lediglich Fahrtätigkeiten ausgenommen. Denn insoweit unterscheidet § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 Satz 5 EStG zwischen Tätigkeitsstätte einerseits und Fahrzeug andererseits.

Im Ergebnis steht dem Kläger Verpflegungsmehraufwand nur in den Grenzen der Dreimonatsfrist nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 Satz 5 EStG zu. Insoweit gilt für Leiharbeiter nichts anderes als für andere Arbeitnehmer, die beispielsweise im Rahmen einer längerfristigen Auswärtstätigkeit bei einem Kunden ihres Arbeitgebers tätig werden

Der BFH hat nochmals deutlich gemacht, dass die Begrenzung der Berücksichtigung von Verpflegungsmehraufwendungen auf drei Monate sachgerecht und verfassungsgemäß ist, weil sich der Arbeitnehmer nach einer Übergangszeit typischerweise auf die Verpflegungssituation vor Ort einstellen, die Höhe der Kosten beeinflussen und damit den "Mehr"-Aufwand minimieren oder sogar vermeiden kann. Wird der Arbeitnehmer an einem solchen Ort längerfristig, nämlich über einen Zeitraum von mehr als drei Monaten eingesetzt, unterstellt das Gesetz, dass dem Steuerpflichtigen mit Fristablauf die Verpflegungssituation vor Ort bekannt ist. Hierbei ist es unerheblich, zu welchem Zeitpunkt der Arbeitnehmer von seinem Einsatzort erfahren hat. Entscheidend ist, dass er tatsächlich längerfristig an derselben ihm bekannten Tätigkeitsstätte eingesetzt worden ist.

Ausblick

Vor dem Hintergrund des am 26.07.2013 veröffentlichten Entwurfs eines Einführungsschreibens zur Reform des steuerlichen Reisekostenrechts ab 01.01.2014 ([IV C 5 – S 2353/13/10004](#), Zusammenfassung in den [Deloitte Tax-News](#)) ist zu beachten, dass Leiharbeiter künftig auch bei einem Kunden eine erste Tätigkeitsstätte begründen können, wenn die beruflich Tätigkeit an einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Entleihers dauerhaft ausgeübt wird. Eine steuerfrei Erstattung von Verpflegungsmehraufwendungen durch den Arbeitgeber bzw. der Werbungskostenabzug im Rahmen der Einkommensteuererklärung ist dann nicht mehr möglich, da sich die Leiharbeiter vom ersten Tag an nicht mehr auf einer Auswärtstätigkeit befinden.

Betroffene Norm

§ 4 Absatz 5 Satz 1 Nr. 5 EStG

Vorinstanz

[Niedersächsisches Finanzgericht](#), Urteil vom 09.05.2012, 4 K 216/11, BeckRS 2012, 96329

Fundstelle

BFH, Urteil vom 15.05.2013, [VI R 41/12](#)

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.