

## Beilage

zum Mandanten-Rundschreiben 3/2015

# Aufwendungen für Wege zwischen Wohnung und Betriebsstätte und Reisekosten bei Unternehmern

1. Klärendes Schreiben der Finanzverwaltung
2. Aufwendungen für Wege zwischen Wohnung und Betriebsstätte
3. Reisekosten

## 1 Klärendes Schreiben der Finanzverwaltung

Das Reisekostenrecht ist zum 1.1.2014 grundlegend reformiert worden. Diese Änderungen hatten erhebliche Auswirkungen auf Reisekostenerstattungen und den Werbungskostenabzug **bei Arbeitnehmern**. Wichtig ist hier insbesondere die Differenzierung nach

1. Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, die nur nach der Entfernungspauschale mit 0,30 € je Entfernungskilometer abgerechnet werden können, und
2. Fahrten, die nach Reisekostengrundsätzen mit den tatsächlichen Kosten oder pauschal mit 0,30 € je gefahrenem Kilometer geltend gemacht werden können.

Daneben können bei Dienstreisen auch Verpflegungskosten geltend gemacht werden, wohingegen bei einer Tätigkeit an der ersten Tätigkeitsstätte dies nicht möglich ist.

Konsequenzen ergeben sich aus dem neuen Reisekostenrecht aber nicht nur bei Arbeitnehmern, sondern auch **bei Unternehmern** hinsichtlich eigener Fahrt- und Reisekosten. Hier bestanden bisher noch Unklarheiten über die Konsequenzen, da die für die Arbeitnehmer neue Begrifflichkeit der „ersten Tätigkeitsstätte“ nicht in die entsprechenden Regelungen für die Gewinnermittlung übernommen wurde. Nun liegt mit dem Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 23.12.2014 (Aktenzeichen IV C 6 – S 2145/10/10005 :001, DOK 2014/1085209) eine Äußerung der Finanzverwaltung vor, welche die Praxisfragen weitgehend klärt.

### Hinweis:

Die geänderten Grundsätze sind bei der steuerlichen Gewinnermittlung von Unternehmern **ab dem 1.1.2014** zu beachten. Demnach müssen ggf. Korrekturen in der Gewinnermittlung für 2014 vorgenommen werden, wenn Fahrt- und Reisekosten in der Gewinnermittlung noch nach anderen Grundsätzen als Betriebsausgaben geltend gemacht wurden.

## 2 Aufwendungen für Wege zwischen Wohnung und Betriebsstätte

### a) Grundsatz: Weitgehende Gleichstellung zwischen Unternehmer und Arbeitnehmer

Zunächst ist die Frage zu klären, in welchem Umfang Aufwendungen für Wege zwischen Wohnung und Betriebsstätte bei der steuerlichen Gewinnermittlung geltend gemacht werden können. Hierbei handelt es sich nicht um Reisekosten. Um eine Gleichbehandlung mit Arbeitnehmern zu erzielen, kommen in diesem Fall auch bei Unternehmern die Regelungen zur **Entfernungspauschale** zur Anwendung.

Entscheidend ist bei Unternehmern dann die Abgrenzung des Begriffs der „**ersten Betriebsstätte**“. Dies ist auch der Schwerpunkt des Anwendungsschreibens der Finanzverwaltung. Dabei ist nicht auf den allgemeinen Begriff der Betriebsstätte abzustellen, sondern dieser Begriff ist normspezifisch auszulegen. Für Zwecke der Entfernungspauschale ist als Betriebsstätte die von der Wohnung getrennte dauerhafte

Tätigkeitsstätte des Unternehmers zu verstehen. Es handelt sich also um die ortsfeste Einrichtung

- des Unternehmers,
- des Auftraggebers oder
- eines vom Auftraggeber bestimmten Dritten,

an der oder von der aus die Tätigkeit des Unternehmers dauerhaft ausgeübt wird. Eine hierauf bezogene eigene Verfügungsmacht des Unternehmers ist nicht erforderlich.

Genau wie ein Arbeitnehmer kann der Unternehmer an mehreren Betriebsstätten tätig sein; für jeden Betrieb kann jedoch höchstens eine ortsfeste betriebliche Einrichtung eine Betriebsstätte in diesem Sinne darstellen. Daher auch der Begriff **erste Betriebsstätte**.

Wie bei Arbeitnehmern kann ein **häusliches Arbeitszimmer** mangels Trennung von der Wohnung keine Betriebsstätte in diesem Sinne sein.

Als Betriebsstätte gilt aber auch eine **Bildungseinrichtung**, die vom Unternehmer aus betrieblichem Anlass zum Zwecke eines Vollzeitstudiums oder einer vollzeitlichen Bildungsmaßnahme aufgesucht wird.

**Hinweis:**

Nicht erfasst werden also nebenberufliche Fortbildungsmaßnahmen, d.h. in diesem Fall wird keine erste Betriebsstätte begründet, so dass Fahrtkosten nach Reisekostengrundsätzen anzusetzen sind.

**b) „Erste Betriebsstätte“**

Übt der Unternehmer seine betriebliche Tätigkeit an mehreren Betriebsstätten aus, ist die erste Betriebsstätte – wie bei Arbeitnehmern – anhand quantitativer Merkmale zu bestimmen. Die erste Betriebsstätte ist hierbei die Tätigkeitsstätte, an der der Unternehmer typischerweise

- arbeitstäglich oder
- je Woche an zwei vollen Arbeitstagen oder
- mindestens zu einem Drittel seiner regelmäßigen Arbeitszeit

tätig wird. Treffen diese Kriterien auf mehrere Tätigkeitsstätten zu, ist die der Wohnung näher gelegene Tätigkeitsstätte erste Betriebsstätte. Die Fahrten zu weiter entfernt liegenden Tätigkeitsstätten sind als Auswärtstätigkeiten zu beurteilen und nach Reisekostengrundsätzen abzurechnen.

**Hinweis:**

Bei Arbeitnehmern ist vorrangig auf die dienst- oder arbeitsrechtliche Festlegung der ersten Tätigkeitsstätte abzustellen. Dieser Prüfschritt ist beim Unternehmer selbst nicht relevant, so dass immer unmittelbar die Prüfung nach quantitativen Kriterien zu erfolgen hat.

**Beispiel 1:**

Der Stpfl. wohnt in A und betreibt in B ein Einzelunternehmen, das er arbeitstäglich z.B. während der Öffnungszeiten aufsucht. Bei den Fahrten zwischen A und B handelt es sich um Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte; die Aufwendungen sind in Höhe der Entfernungspauschale als Betriebsausgaben abziehbar.

**Beispiel 2:**

Der Stpfl. wohnt in A und betreibt ein Einzelunternehmen mit Filialen in B (Entfernung zur Wohnung 15 km) und C (Entfernung zur Wohnung 10 km), die Filiale in B sucht er arbeitstäglich z.B. während der Öffnungszeiten auf, die Filiale in C nur einmal wöchentlich. Erste Betriebsstätte ist die Filiale in B. Bei den Fahrten zu dieser Filiale handelt es sich um Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte, welche nach den Regeln zur Entfernungspauschale abzugsfähig sind. Die Betriebsstätte in C ist keine erste Betriebsstätte, da sie nicht an zwei vollen Arbeitstagen aufgesucht wird; die Aufwendungen für die Fahrten von der Wohnung zur Betriebsstätte in C sind wie auch die Aufwendungen für die Fahrten zwischen den beiden

Betriebsstätten in voller Höhe als Reisekosten abziehbar, so dass insoweit ggf. auch Verpflegungspauschalen angesetzt werden können.

#### **Beispiel 3:**

Der Stpfl. wohnt in A und bereitet in seinem häuslichen Arbeitszimmer seine Dozententätigkeit vor, die er in den Volkshochschulen in B (Entfernung zur Wohnung 15 km) und C (Entfernung zur Wohnung 10 km) ausübt. Die Volkshochschule in B sucht er an drei Tagen und die in C an zwei Tagen auf; beide Orte erfüllen also mind. eine der vorgenannten Kriterien. Die Tätigkeiten beruhen auf unterschiedlichen unbefristeten Auftragsverhältnissen. Die näher zur Wohnung gelegene Tätigkeitsstätte C ist als erste Betriebsstätte zu beurteilen. Die Aufwendungen für die Fahrten nach C sind nach Maßgabe der Entfernungspauschale, die Fahrten nach B nach den Reisekostengrundsätzen abziehbar.

#### **Beispiel 4:**

Der Stpfl. wohnt in A und ist als Handelsvertreter für verschiedene Unternehmen tätig. Bei der Firma XY in B wird ihm ein Büro zur Verfügung gestellt, das er an zwei vollen Tagen wöchentlich nutzt. Das Auftragsverhältnis ist unbefristet. Die Bürotätigkeiten für die übrigen Auftraggeber wickelt er in seinem häuslichen Arbeitszimmer ab. Da das Büro in der Firma XY eine Betriebsstätte des A für Zwecke der Reisekostenermittlung darstellt und der Stpfl. dort dauerhaft tätig wird, sind die Fahrten dorthin als Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte zu beurteilen und die Aufwendungen nur im Rahmen der Regeln zur Entfernungspauschale abziehbar.

#### **Beispiel 5:**

Der Stpfl. ist als Versicherungsmakler tätig und erledigt in seinem häuslichen Arbeitszimmer die anfallenden Bürotätigkeiten. Die Beratungsleistungen erbringt er regelmäßig beim Kunden. Der Stpfl. hat keine Betriebsstätte i.S.d. Reisekostenrechts. Die Fahrten zu den Kunden sind nach den Reisekostengrundsätzen zu erfassen.

#### **Hinweis**

Mit Urteil vom 22.10.2014 (Aktenzeichen X R 13/13) hat der Bundesfinanzhof bestätigt, dass regelmäßige Fahrten eines Betriebsinhabers zu seinem einzigen Auftraggeber auch vor 2014, also auch unter dem früheren Reisekostenrecht, nur mit der Entfernungspauschale anzusetzen sind. Im Streitjahr 2008 hatte er lediglich einen einzigen Auftraggeber, für den er die Finanzbuchhaltung, die Lohn- und Gehaltsabrechnungen sowie das EDV-System betreute. Er suchte dessen Betrieb an vier bis fünf Tagen wöchentlich auf; weitere betriebliche Tätigkeiten führte er in Räumen durch, die im Obergeschoss des von ihm und seiner Lebensgefährtin bewohnten Einfamilienhauses lagen. Der Bundesfinanzhof bestätigte die ständige Rechtsprechung der für Gewinneinkünfte zuständigen Senate, nach welcher bei einem im Wege eines Dienstvertrags tätigen Unternehmer, der nicht über eine eigene Betriebsstätte verfügt, der Ort als Betriebsstätte anzusehen ist, an dem er die geschuldete Leistung zu erbringen hat, in der Regel also der Betrieb des Auftraggebers. Die Grundsätze sind auf die neue Rechtslage übertragbar.

Bei Arbeitnehmern ist gesetzlich geregelt, dass je Dienstverhältnis höchstens eine erste Tätigkeitsstätte vorliegen kann. Ein Arbeitnehmer mit mehreren Dienstverhältnissen kann hingegen auch mehrere erste Tätigkeitsstätten haben. Diese Grundsätze werden auch auf den Unternehmer übertragen. Daher liegt auch bei mehreren Auftragsverhältnissen **innerhalb derselben selbständigen oder gewerblichen Tätigkeit** maximal eine erste Betriebsstätte vor.

#### **Hinweis:**

Der freiberufliche Musiklehrer M wohnt in C und ist an zwei Tagen in der Woche für die Musikschule Z in A (Entfernung zur Wohnung 10 km) und an drei Tagen in der Woche in B (Entfernung zur Wohnung 20 km) für die Musikschule Y tätig.

M hat lediglich eine erste Betriebsstätte trotz der zwei Auftragsverhältnisse. Auch hier gilt die Regel – wie bei mehreren Betriebsstätten innerhalb eines Auftragsverhältnisses –, dass die der Wohnung näher gelegene Tätigkeitsstätte in A die erste Betriebsstätte des M ist (auch wenn M dort nur an zwei Tagen tätig ist).

### **c) Dauerhaftigkeit der Tätigkeit**

Hinsichtlich der Abgrenzung der **Dauerhaftigkeit** ist wie bei Arbeitnehmern abzugrenzen: Dauerhaftigkeit liegt vor, wenn die steuerlich erhebliche Tätigkeit an einer

#### Tätigkeitsstätte

- unbefristet,
- für eine Dauer von voraussichtlich mehr als 48 Monaten oder
- für die gesamte Dauer der betrieblichen Tätigkeit ausgeübt werden soll.

Für die Prognose der voraussichtlichen Dauer kann auf die Dauer des Auftragsverhältnisses abgestellt werden. Es ist also zu Beginn der Tätigkeit eine Prognose vorzunehmen. Wird das Auftragsverhältnis zu einem späteren Zeitpunkt verlängert, ist die Prognoseentscheidung für zukünftige Zeiträume neu zu treffen; bereits vergangene Tätigkeitszeiträume sind bei der Prüfung des 48-Monatszeitraums nicht mit einzubeziehen.

#### Hinweis:

Diese Prognoseentscheidung sollte vom Unternehmer ausreichend dokumentiert werden.

#### Beispiel:

Unternehmer U beginnt am 1.1.2015 eine Tätigkeit bei einem Auftraggeber, welche seine gesamte Arbeitszeit in Anspruch nimmt. Die Tätigkeit ist auf 26 Monate ausgelegt. Nach Ablauf dieser 26 Monate wird die Tätigkeit auf Grund eines neuen Auftrags um weitere 23 Monate verlängert.

Die Tätigkeit, welche am 1.1.2015 begonnen wurde, war nicht auf einen Zeitraum von mehr als 48 Monaten Dauer ausgelegt. Daher wurde am Tätigkeitsort des Kunden von dem Unternehmer U keine Betriebsstätte in diesem Sinne begründet, so dass Fahrtkosten nach Reisekostengrundsätzen abgerechnet werden können. Nach Ablauf der 26 Monate ist eine neue Prognose zu treffen. Nach dieser wird die Tätigkeitsdauer voraussichtlich 23 Monate betragen. Die bereits erfolgte Tätigkeit von 26 Monaten ist insoweit nicht zu berücksichtigen. Daher können auch in der Zeit der Verlängerung Fahrtkosten nach Reisekostengrundsätzen abgerechnet werden.

**Variante:** Die Tätigkeit wird auf Grund eines neuen Auftrags um 50 Monate verlängert.

**Lösung:** In der ersten Phase (26 Monate) bleibt es dabei, dass keine erste Betriebsstätte vorliegt. Ab der Verlängerung ist dies anders, da die dann aufzustellende Prognose auf eine Tätigkeitsdauer von mehr als 48 Monaten Dauer ausgelegt ist.

Weichen die tatsächlichen Verhältnisse durch unvorhersehbare Ereignisse, wie etwa Krankheit, Insolvenz des Kunden o.Ä. von der ursprünglichen Prognose ab, bleibt die zuvor getroffene Prognoseentscheidung für die Vergangenheit bezüglich des Vorliegens einer Betriebsstätte maßgebend.

#### d) Keine erste Betriebsstätte

Eine Tätigkeitsstätte muss nicht Betriebsstätte in diesem Sinne sein. Wird der Stpfl. typischerweise nur an ständig wechselnden Tätigkeitsstätten, die keine Betriebsstätten sind, oder an einer nicht ortsfesten betrieblichen Einrichtung (z.B. Fahrzeug, Flugzeug, Schiff) betrieblich tätig, sind die Aufwendungen für die Fahrten zwischen Wohnung und Tätigkeitsstätte grundsätzlich unbeschränkt als Betriebsausgaben abziehbar; die Einschränkungen der Entfernungspauschale gelten also nicht.

#### Beispiel 1:

Der Stpfl. erbringt Bauleistungen bei wechselnden Kunden. Die Büroarbeiten erledigt er im häuslichen Arbeitszimmer. Der Stpfl. hat keine Betriebsstätte im Sinne der Entfernungspauschale. Die Aufwendungen für die Fahrten zu den Kunden oder zu deren Baustellen sind unbeschränkt als Betriebsausgaben abziehbar.

#### Hinweis

Mit Urteil vom 23.10.2014 (Aktenzeichen III R 19/13) hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass Fahrtkosten eines Selbständigen zu ständig wechselnden Betriebsstätten, denen keine besondere zentrale Bedeutung zukommt, mit den tatsächlichen Kosten und nicht nur nach den Grundsätzen zur Entfernungspauschale abzugsfähig sind. In dem Streitfall erteilte die Stpfl. als freiberuflich tätige Musiklehrerin in mehreren Schulen und Kindergärten Musikunterricht. Sie

machte die Fahrtkosten für ihr privates Kfz als Betriebsausgaben geltend und setzte für jeden gefahrenen Kilometer pauschal 0,30 € an. Das Finanzamt erkannte dagegen die Fahrtkosten nur mit 0,30 € pro Entfernungskilometer an. Der Bundesfinanzhof bestätigte dagegen die Ansicht der Stpfl.

Die Entfernungspauschale kommt allerdings dann zur Anwendung, wenn der Stpfl. zwar nach den vorgenannten Grundsätzen keine erste Betriebsstätte hat, aber er nach den Auftragsbedingungen dauerhaft denselben Ort oder dasselbe weiträumige Tätigkeitsgebiet typischerweise täglich aufsucht. Auch insoweit erfolgt also eine Gleichstellung der Unternehmer mit den Arbeitnehmern. In diesem Fall sind die Aufwendungen für die Fahrten zwischen der Wohnung und diesem Ort oder die Fahrten zwischen der Wohnung und dem nächstgelegenen Zugang zum Tätigkeitsgebiet nach Maßgabe der Entfernungspauschale als Betriebsausgaben abziehbar.

#### **Beispiel 2:**

Der Stpfl. ist selbständiger Paketzusteller und als Subunternehmer eines Paketdiensts tätig. Das zeitlich unbefristete Auftragsverhältnis mit dem Paketdienst sieht vor, dass der Paketzusteller den Zustellbezirk Landkreis B übernimmt. Der Paketzusteller wohnt in A, das 5 km von der Landkreisgrenze entfernt liegt. Der Lieferwagen wird auf dem Wohngrundstück abgestellt. Die Aufwendungen für die Fahrten von der Wohnung in A zum Zustellbezirk Landkreis B (5 km) sind nach Maßgabe der Entfernungspauschale als Betriebsausgaben abziehbar. Die Aufwendungen für die Fahrten innerhalb des Zustellbezirks sind in voller Höhe als Betriebsausgaben abziehbar.

### **3 Reisekosten**

Die lohnsteuerlichen Regelungen zu den Reisekosten sind bei der Gewinnermittlung bei sog. Geschäftsreisen des Unternehmers sinngemäß anzuwenden. Eine Geschäftsreise liegt vor, wenn ein Gewerbetreibender, Freiberufler oder Land- und Forstwirt vorübergehend aus betrieblichen Gründen außerhalb seiner Wohnung und außerhalb seiner ersten Betriebs-/Tätigkeitsstätte tätig wird.

#### **Hinweis:**

Dient eine Reise teils betrieblichen und teils privaten Zwecken, so wird von **gemischten Aufwendungen** gesprochen. Gemischte Aufwendungen sind grundsätzlich anhand objektiver Kriterien aufteilbar in als Betriebsausgaben abziesbare sowie in privat veranlasste und damit nicht abziesbare Teile. Die betriebliche/berufliche Mitveranlassung muss mindestens 10 % betragen. Ansonsten sind die Aufwendungen in vollem Umfang nicht als Betriebsausgaben/Werbungskosten abziesbar. Liegt die private Mitveranlassung unter 10 %, sind die Aufwendungen in vollem Umfang als Betriebsausgaben abziesbar.

Unterhält der Unternehmer keine Betriebsstätte im Sinne des Reisekostenrechts, beginnt die Geschäftsreise ab Verlassen der Wohnung bis zur Rückkehr dorthin. Voraussetzung für die steuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen des Stpfl: ist, dass die Geschäftsreise aus betrieblichem oder geschäftlichem Anlass unternommen wird.

Auch bei der Gewinnermittlung setzen sich Reisekosten zusammen aus

- Fahrtkosten,
- Mehraufwendungen für Verpflegung,
- tatsächlich entstandene Übernachtungskosten und
- Reisenebenkosten.

#### **Hinweis:**

Diese Aufwendungen müssen der Finanzverwaltung einzeln, d.h. durch Vorlage von Fahrkarten, Flugscheinen, Taxiquittungen, Tankstellenquittungen usw. nachgewiesen werden können; außer bei Mehraufwendungen für Verpflegung.

Wird die Geschäftsreise mit einem privaten Pkw ausgeführt, können Betriebsausgaben angesetzt werden und zwar – ohne Einzelnachweis – je gefahrenem Kilometer mit pauschal 0,30 €.

#### **Hinweis:**

Anstelle der pauschalen Kilometersätze können Gewerbetreibende und Selbständige (ebenso wie Arbeitnehmer) für das auf Geschäftsreisen eingesetzte private Fahrzeug die anteiligen tatsächlichen Kosten ansetzen. Dazu ist aus den Gesamtaufwendungen für das Fahrzeug und der Gesamtfahrleistung des Fahrzeugs ein Kilometersatz zu ermitteln. Dieser Einzelnachweis muss für einen Zeitraum von zwölf Monaten geführt werden, der allerdings nicht dem Kalenderjahr entsprechen muss. Der sich so ergebende individuelle Kilometersatz darf so lange angesetzt werden, bis sich die Verhältnisse wesentlich ändern. Diese Vorgehensweise kann im Einzelfall günstiger sein als die Pauschalregelung.

Bei betrieblichen Reisen des Unternehmers können insbesondere auch **Mehraufwendungen für die Verpflegung** geltend gemacht werden. Dies gilt aber eben nur bei einer Dienstreise, also wenn der Unternehmer vorübergehend von seiner Wohnung und dem Mittelpunkt seiner dauerhaft angelegten betrieblichen Tätigkeit entfernt betrieblich tätig wird. Insoweit ist der vorstehend dargestellte Begriff der ersten Betriebsstätte entscheidend.

Je nach Abwesenheitsdauer von der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte gelten dann folgende Sätze:

– **Auswärtstätigkeit im Inland:**

- mehr als 8 Stunden: 12 €.
- mehr als 24 Stunden: 24 € je Tag.

**Beispiel:**

Der Stpfl. besucht eine eintägige Tagung. In der Mittagspause nimmt er in einem Restaurant eine Mahlzeit ein. Die Abwesenheit von der Wohnung und der ersten Betriebsstätte beträgt 9 Stunden. Dem Stpfl. steht zur Abgeltung seiner tatsächlich entstandenen betrieblich veranlassten Aufwendungen eine Verpflegungspauschale von 12 € zu. Ein Abzug der tatsächlichen Verpflegungskosten als Betriebsausgabe ist nicht zulässig.

– **Auswärtstätigkeit im Ausland:**

Für Tätigkeiten im Ausland gibt es zukünftig nur noch zwei Pauschalen i.H.v. 120 % und 80 % der Auslandstagegelder nach dem Bundesreisekostengesetz unter den gleichen Voraussetzungen wie bei den inländischen Pauschalen. Die entsprechenden Beträge für 2015 hat die Finanzverwaltung per Schreiben vom 19.12.2014 bekannt gegeben.

**Hinweis:**

Bei einer längerfristigen beruflichen Auswärtstätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte ist der Abzug von Verpflegungsmehraufwendungen wie bei Arbeitnehmern auf die ersten drei Monate beschränkt. Durch eine Auswärtstätigkeit anfallende Fahrtkosten können dagegen zeitlich unbegrenzt angesetzt werden. Hinsichtlich der Dreimonatsfrist ist bei Unterbrechungen der Tätigkeit nach der gesetzlichen Regelung Folgendes zu beachten: Eine Unterbrechung der beruflichen Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte führt zu einem Neubeginn der Dreimonatsfrist, wenn sie mindestens vier Wochen dauert. Der Grund der Unterbrechung ist unerheblich; es zählt nur noch die Unterbrechungsdauer. Die Prüfung der Unterbrechungszeit und des Ablaufs der Dreimonatsfrist erfolgt im Nachhinein mit Blick auf die zurückliegende Zeit (Ex-Post-Betrachtung).

Wird durch Zahlungsbelege nur ein Gesamtpreis für Unterkunft und Verpflegung oder neben der Beherbergungsleistung nur ein Sammelposten für Nebenleistungen einschließlich Verpflegung nachgewiesen und lässt sich der Preis für die Verpflegung deshalb nicht feststellen (z.B. Tagungspauschale), so ist dieser Gesamtpreis zur Ermittlung der Übernachtungs- oder Reisenebenkosten zu kürzen. Als Kürzungsbeträge sind dabei

- für Frühstück 20 %,
- für Mittag- und Abendessen jeweils 40 %

der für den Unterkunftsart maßgebenden Verpflegungspauschale bei einer Auswärtstätigkeit mit einer Abwesenheitsdauer von 24 Stunden anzusetzen. Die Kürzung erfolgt von der jeweils zu gewährenden Verpflegungspauschale, unabhängig ob diese 12 € oder 24 € beträgt. Die Kürzung darf nicht zu einem negativen Wert führen.

Übersteigt der Kürzungsbetrag also rechnerisch die Verpflegungspauschale, können keine Betriebsausgaben angesetzt werden.

**Beispiel:**

Im Rahmen einer betrieblich veranlassten Auswärtstätigkeit übernachtet der Stpfl. im Hotel. Das Hotel stellt (netto) 100 € für die Übernachtung und zusätzlich (netto) 22 € für ein Business- oder Servicepaket (inkl. Frühstück) in Rechnung. Der Stpfl. kann für den An- und Abreisetag jeweils eine Verpflegungspauschale von 12 € als Betriebsausgabe abziehen. Daneben können die Übernachtungskosten i.H.v. 100 € und die Aufwendungen für das Business- oder Servicepaket i.H.v. 17,20 € (22 € abzgl. 4,80 €) abgezogen werden. Der Kostenanteil für das Frühstück (anzusetzen mit 4,80 €) ist vom Betriebsausgabenabzug ausgeschlossen, da dieser Posten bereits mit der Verpflegungspauschale abgegolten ist.

**Hinweis:**

Die Verpflegungspauschalen sind nicht zu kürzen, wenn von dritter Seite Mahlzeiten unentgeltlich oder verbilligt zur Verfügung gestellt werden oder wenn der Stpfl. anlässlich einer betrieblich veranlassten Reise Bewirtungsaufwendungen i.S.d. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG trägt.