



DOPPELTE HAUSHALTSFÜHRUNG

MERKBLATT 06 | 2019 | NR. 1702.3

INHALT

1. Grundsatz
2. Definition der doppelten Haushaltsführung
 - 2.1 Lebensmittelpunkt
 - 2.2 Eigener Hausstand
 - 2.3 Ort der ersten Tätigkeitsstätte
 - 2.4 Unterkunft
 - 2.5 Berufliche Veranlassung
 - 2.6 Erforderliche Unterkunft
3. Erstattungsfähige Aufwendungen bzw. anzusetzende Werbungskosten
 - 3.1 Fahrtkosten mit dem eigenen Pkw
 - 3.2 Firmenwagennutzung
 - 3.3 Unterkunftskosten
 - 3.4 Umzugskosten im Zusammenhang mit einer doppelten Haushaltsführung
 - 3.5 Pauschalen für Verpflegungsmehraufwand
 - 3.6 Steuerliche Behandlung von Mahlzeiten, die der Arbeitgeber erstattet
4. Beendigung der doppelten Haushaltsführung
5. Steuerfreiheit oder Pauschalierung der Steuer
6. Eintragung in der Lohnsteuerbescheinigung

Die heutige Arbeitswelt fordert von Arbeitnehmern mehr Flexibilität denn je. Nicht immer sind die Familienangehörigen auch so flexibel (z. B. wegen des eigenen Jobs, der Schule oder Kindergärten) und können einen Umzug vornehmen, wenn der Arbeitgeber oder die Tätigkeit gewechselt wird. Daher kommt es immer öfter vor, dass Arbeitnehmer ihre erste Tätigkeitsstätte weiter weg von der Familie oder ihrem Lebensmittelpunkt haben und in der Woche außerhalb übernachten. Sie begründen einen doppelten Haushalt. Der Gesetzgeber hat zum 01.01.2014 zusammen mit der Reisekostenreform die Voraussetzungen zur steuerfreien Erstattung durch den Arbeitgeber bzw. dem Werbungkostenerersatz bezüglich der Aufwendungen für einen beruflich veranlassenen doppelten Haushalt angepasst. Auch die Finanzverwaltung hat hierzu mit BMF-Schreiben v. 24.10.2014 Stellung genommen.

1. GRUNDSATZ

Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung können gem. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG als Werbungskosten im Rahmen der Einkommensteuererklärung geltend gemacht oder vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet werden. Zu den erstattungsfähigen Aufwendungen zählen u. a. die Mehraufwendungen für Verpflegung, die Kosten der Unterkunft am Beschäftigungsort und die Aufwendungen für eine wöchentliche Familienheimfahrt. Die Erstattung bzw. Geltendmachung der Kosten kann in zeitlicher Hin-

sicht unbefristet erfolgen. Eine Begrenzung auf z. B. zwei Jahre existiert im Gesetz nicht mehr.

2. DEFINITION DER DOPPELTEN HAUSHALTSFÜHRUNG

Gem. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 2 EStG liegt eine doppelte Haushaltsführung vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes seiner ersten Tätigkeitsstätte einen eigenen Hausstand unterhält und zugleich am Ort der ersten Tätigkeitsstätte wohnt. Diese Definition setzt voraus, dass der Arbeitnehmer einen Lebensmittelpunkt außerhalb seines Beschäftigungsortes bzw. des Ortes seiner ersten Tätigkeitsstätte hat.

Mit der Reisekostenreform zum 01.01.2014 wurden die Voraussetzungen für das Vorliegen einer doppelten Haushaltsführung zusätzlich leicht geändert. Kern war die Konkretisierung des eigenen Hausstandes am Lebensmittelpunkt. Nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 3 EStG liegt ein eigener Hausstand vor, wenn der Arbeitnehmer eine Wohnung an seinem Lebensmittelpunkt (aus eigenem Recht oder als Mieter) besitzt und sich an deren Unterhaltung auch finanziell beteiligt (siehe auch Rz. 100 im BMF-Schreiben v. 24.10.2014). Die Voraussetzung der finanziellen Beteiligung ist somit ebenfalls zu prüfen.

Eine doppelte Haushaltsführung ist sowohl bei Verheirateten als auch bei Ledigen möglich. Sie muss aber stets beruflich veranlasst sein. Auch kann die doppelte Haushaltsführung sowohl im Inland als auch im Ausland vorliegen.

Daraus ergeben sich folgende Voraussetzungen einer doppelten Haushaltsführung, die im folgenden Text näher erläutert werden:

- eigener Hausstand am Lebensmittelpunkt mit finanzieller Beteiligung
- Wohnen am Ort der ersten Tätigkeitsstätte außerhalb des Lebensmittelpunktes
- berufliche Veranlassung für die Übernachtung

2.1 Lebensmittelpunkt

Als Lebensmittelpunkt wird der Ort angesehen, an dem der Arbeitnehmer die engeren persönlichen Beziehungen hat.

Als Anhaltspunkte für die Bestimmung des Lebensmittelpunktes dienen z. B. die Aufenthaltsdauer an dem Ort, Größe und Ausstattung der Wohnungen, Zahl der „Heimfahrten“, der Aufenthaltsort des Ehegatten, der Kinder oder des Lebensgefährten/der Lebensgefährtin. Auch Tätigkeiten in Vereinen oder z. B. andere sportliche Aktivitäten können ein Indiz für den Lebensmittelpunkt sein.

Doppelte Haushaltsführung

Der Lebensmittelpunkt von verheirateten Arbeitnehmern findet sich i. d. R. an dem Ort, wo auch die Familie, also der Ehepartner und/oder die Kinder leben.

2.2 Eigener Hausstand

Das Vorliegen eines eigenen Hausstands setzt das Vorhandensein einer Wohnung aus eigenem Recht als Eigentümer, als Mieter bzw. aus abgeleitetem Recht als Lebenspartner bzw. Lebensgefährte oder als Mitbewohner einer Wohngemeinschaft voraus.

Außerdem muss eine finanzielle Beteiligung des Arbeitnehmers an den Kosten der Lebensführung gegeben sein (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 3 EStG).

Der Gesetzgeber hat die notwendige finanzielle Beteiligung der Höhe nach nicht näher definiert.

Die Finanzverwaltung hat aber im BMF-Schreiben v. 24.10.2014 festgelegt, dass Bagatellbeträge allein nicht ausreichen. Nach Rz. 100 des Schreibens liegt eine ausreichende finanzielle Beteiligung vor, wenn der Arbeitnehmer mehr als 10 % der durchschnittlichen monatlichen Lebenserhaltungskosten trägt.

Es genügt daher nicht mehr, wenn der Arbeitnehmer z.B. im Haus seiner Eltern ein oder mehrere Zimmer oder auch eine Wohnung unentgeltlich nutzt und sich nicht weiter an den Kosten der Lebensführung beteiligt oder die Haushaltsführung nicht weiter bestimmt.

Wie soll nun die finanzielle Beteiligung vom Arbeitnehmer insb. gegenüber dem Arbeitgeber bei einer steuerfreien Erstattung der Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung nachgewiesen werden?

PRAXISHINWEIS Bei verheirateten Arbeitnehmern mit der Steuerklasse III bis V kann die finanzielle Beteiligung am Lebensmittelpunkt vermutet werden. Ein weiterer Nachweis des verheirateten Arbeitnehmers gegenüber dem Arbeitgeber bei einer Erstattung muss nicht erfolgen (Rz. 100, 108 des BMF-Schreibens v. 24.10.2014).

Bei verheirateten Arbeitnehmern kann auch bei jedem Ehegatten eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung vorliegen.

BEISPIEL X und Y sind verheiratet und wohnen zusammen in Berlin. Die anfallenden Haushaltskosten teilen sie sich. X arbeitet die Woche über in Hamburg und Y in Dresden. Beide übernachten jeweils in der Woche am Ort ihrer ersten Tätigkeitsstätte z.B. in kleinen Wohnungen. Sowohl bei X als auch bei Y liegt eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung vor. Beide haben an ihrem Lebensmittelpunkt in Berlin einen eigenen Hausstand und beteiligen sich an den Kosten der Lebensführung. Würde ein Arbeitgeber die Kosten der doppelten Haushaltsführung erstatten, kann er die finanzielle Beteiligung aufgrund der Steuerklasse III–V vermuten.

PRAXISHINWEIS Bei ledigen Arbeitnehmern mit der Steuerklasse I oder II muss sich der Arbeitgeber bei einer Kostenerstattung durch ihn vom Arbeitnehmer unterschreiben lassen, dass eine finanzielle Beteiligung am Lebensmittelpunkt vorliegt (Rz. 109 des BMF-Schreibens v. 24.10.2014). Diese Erklärung ist als Beleg zum Lohnkonto aufzubewahren.

Macht der Arbeitnehmer die Aufwendungen im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung als Werbungskosten geltend, muss er dem Finanzamt die finanzielle Beteiligung nachweisen, aber nur wenn diese unter 10% liegt. Zu den Kosten der privaten Le-

bensführung zählen die regelmäßig anfallenden laufenden Kosten der Haushaltsführung, z. B. Miete, Mietnebenkosten, Kosten für Lebensmittel und Dinge des täglichen Bedarfs.

Zudem muss der Arbeitnehmer in der Wohnung einen Haushalt unterhalten. Das Bewohnen einiger Zimmer reicht hierfür nicht aus. Zum Unterhalten zählt, dass der Arbeitnehmer die Haushaltsführung bestimmt oder wesentlich mitbestimmt. Die Finanzgerichte erkennen z. B. die Beteiligung an den Hauskosten und das Durchführen von Reparaturen am Haus und Gartenarbeiten als Haushaltsführung und Mitbestimmung an (Finanzgericht Münster v. 12.03.2014, Az.: 6 K 3093/11 E).

BEISPIEL M ist ledig und als Ingenieur in Hamburg angestellt und übernachtet dort. Er bewohnt unentgeltlich eine Einliegerwohnung im Haus seiner Eltern in München. Er trägt keine weiteren Kosten in München. M hat in München keinen für das Vorliegen einer doppelten Haushaltsführung notwendigen „eigenen Hausstand“, da trotz des Innehabens einer Wohnung eine finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung nicht gegeben ist.

ABWANDLUNG M zahlt in München den wöchentlichen Familieneinkauf der gesamten Familie, etwa monatlich ca. 25% der laufenden Kosten für die Haushaltsführung und übernimmt Gartenarbeiten. Damit hat M einen eigenen Hausstand, da er eine Wohnung unterhält und sich an dieser auch finanziell beteiligt.

2.3 Ort der ersten Tätigkeitsstätte

Eine doppelte Haushaltsführung liegt nicht vor, solange die Tätigkeit des Arbeitnehmers als Auswärtstätigkeit anzusehen ist. Diese liegt immer dann vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb seiner ersten Tätigkeitsstätte und seiner Wohnung am Lebensmittelpunkt seine berufliche Arbeit ausübt.

Die Bestimmung der ersten Tätigkeitsstätte wurde zum 01.01.2014 neu geregelt. Die Voraussetzungen finden sich in § 9 Abs. 4 EStG.

BEISPIEL Arbeitnehmer M hat seine erste Tätigkeitsstätte in Rostock und wohnt auch dort. Für ein Projekt seines Arbeitgebers soll er für 36 Monate in Würzburg tätig werden. Zu diesem Zweck erstattet ihm der Arbeitgeber ein Appartement in Würzburg.

Hier liegt keine doppelte Haushaltsführung vor, weil M in Würzburg auswärts tätig ist. Seine erste Tätigkeitsstätte befindet sich weiterhin Rostock, da die Tätigkeit in Würzburg nur vorübergehend ist. Die Erstattung der Appartementkosten erfolgt vom Arbeitgeber steuerfrei als Reisekostenerstattung gem. § 3 Nr. 16 EStG i. V. m. § 9 Abs. 1 Nr. 5a EStG.

Somit ist also von Bedeutung, dass am Ort des doppelten Haushaltes bzw. in dessen Nähe die erste Tätigkeitsstätte des Arbeitnehmers liegt. Hierbei ist auch unschädlich, dass der Arbeitnehmer sowohl am Ort des Lebensmittelpunktes als auch außerhalb des Ortes eine erste Tätigkeitsstätte hat, weil er z. B. zwei verschiedenen Arbeitsverhältnissen nachgeht.

BEISPIEL Arbeitnehmer M wohnt mit seiner Familie in München. Er hat zwei Arbeitsverhältnisse. Die erste Tätigkeitsstätte im Arbeitsverhältnis mit Arbeitgeber A hat er in München. Gleichzeitig unterhält er ein Arbeitsverhältnis zu Arbeitgeber B. Die erste Tätigkeitsstätte hierzu befindet sich in Frankfurt am Main. Die Tätigkeit hier ist für zwei Tage in der Woche vereinbart, wobei er auch in Frankfurt am Main übernachtet und dafür ein kleines Appartement unterhält. Die Kosten für das Appartement kann M als Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung als Werbungskosten geltend machen, da er am Ort der ersten Tätigkeitsstätte (Arbeitsverhältnis B) wohnt und einen Hausstand am Lebensmittelpunkt in München unterhält.

Arbeitnehmer, die z. B. typischerweise nur an ständig wechselnden Tätigkeitsstätten eingesetzt werden, sind somit immer auf einer Auswärtstätigkeit. Die Aufwendungen hierfür können in den gesetzlich geregelten Umfängen als Reisekosten steuerfrei vom Arbeitgeber erstattet oder als Werbungskosten im Rahmen der Einkommensteuererklärung geltend gemacht werden.

BEISPIEL Der Filialleiter A mit Wohnsitz in Berlin betreut dort und in Hamburg insg. zehn Filialen des Arbeitgebers. In Hamburg übernachtet er in einem kleinen Appartement, das der Arbeitgeber angemietet hat. Es liegt keine doppelte Haushaltsführung vor, da A an ständig wechselnden Tätigkeitsstätten tätig ist.

ABWANDLUNG Nach Ablauf der zwei Jahre wird A dauerhaft nur in einer Filiale in Hamburg eingesetzt. Seinen Hauptwohnsitz behält er in Berlin, weil dort auch seine Familie wohnt. Mit dem unbefristeten Einsatz wird die Filiale in Hamburg zur ersten Tätigkeitsstätte. Daher liegt ab diesem Zeitpunkt eine aus beruflichem Anlass begründete doppelte Haushaltsführung vor.

2.4 Unterkunft

Die Unterkunft, in der der Arbeitnehmer aus beruflicher Veranlassung am Ort der ersten Tätigkeitsstätte übernachtet, kann z. B. eine Miet- oder Eigentumswohnung, ein Hotel- oder Pensionszimmer, möbliertes Zimmer, eine Gemeinschaftsunterkunft (z. B. in einer Wohngemeinschaft) oder Kasernenunterkunft sein.

Die Gründe des Arbeitnehmers für eine bestimmte Wohnform (z. B. Wohngemeinschaft) sind unerheblich.

2.5 Berufliche Veranlassung

Eine doppelte Haushaltsführung muss beruflich veranlasst sein. Für die berufliche Veranlassung ist die Anzahl der Übernachtungen am Ort der ersten Tätigkeitsstätte unerheblich. Auch gelegentliche Übernachtungen sind hier daher ausreichend.

Eine berufliche Veranlassung kann immer dann angenommen werden, wenn der Arbeitnehmer z. B. eine Zweitwohnung am Ort der ersten Tätigkeitsstätte bezieht. Gründe hierfür können z. B. eine unbefristete Versetzung, ein Arbeitgeberwechsel oder die erstmalige Begründung eines Arbeitsverhältnisses sein.

Selbst wenn der Arbeitnehmer seine Familienwohnung aus privaten Gründen vom Ort der ersten Tätigkeitsstätte wegverlegt und anschließend von einer Unterkunft oder Zweitwohnung von dort seine bisherige Tätigkeit weiter ausübt, liegt eine berufliche Veranlassung vor.

Beruflich veranlasst ist dieser Haushalt stets dann, wenn der Arbeitnehmer ihn nutzt, um seinen Arbeitsplatz von dort aus

erreichen zu können. Der ursprüngliche (beibehaltene) Haushalt am Ort der Tätigkeitsstätte wird nur aus beruflichen Motiven unterhalten, nämlich, um die erste Tätigkeitsstätte schnell und unmittelbar aufsuchen zu können.

BEISPIEL Der Arbeitnehmer M ist in Hamburg nichtselbstständig tätig und hat dort auch seinen Lebensmittelpunkt. Wegen der Heirat und der Geburt eines Kindes wird der Familienwohnsitz der Eheleute in Stuttgart begründet. Seine Tätigkeit in Hamburg behält der Arbeitnehmer bei und unterhält dort auch weiterhin eine kleine Wohnung, von der er von Montag bis Freitag seine erste Tätigkeitsstätte aufsucht. Trotz der privaten Gründe (nämlich Verlegung des Familienwohnsitzes nach Stuttgart) liegt eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung mit dem zweiten Haushalt am Beschäftigungsort in Hamburg vor.

BEISPIEL Die Ehegatten lebten und arbeiteten nach ihrer Heirat in Hamburg. Nach zwei Jahren nimmt die Ehefrau eine Tätigkeit in Berlin auf. Daraufhin zieht die ganze Familie nach Berlin und begründet dort den Familienwohnsitz. Der Ehemann ist weiterhin in Hamburg tätig und behält dort eine kleine 1-Raum-Wohnung, in der er von Montag bis Freitag übernachtet. Die Verlegung des gemeinsamen Hausstands beiderseits berufstätiger Ehegatten führt nicht zur Verneinung der beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung. Für den Ehemann liegt eine solche vor. Entscheidend ist nur, dass der Ehemann aufgrund seiner Berufstätigkeit die Wohnung in Hamburg beibehält.

Zu beachten ist allerdings, dass die Wegverlegung des Lebensmittelpunktes vom Ort der ersten Tätigkeitsstätte aus privaten Gründen und die daraus entstehende Nutzung der bisherigen Wohnung am Ort der Tätigkeitsstätte auf Dauer erfolgen muss. Ein Rückzug sollte zum Zeitpunkt der Wegverlegung des Lebensmittelpunktes nicht bereits feststehen oder geplant sein (R 9:11 Abs. 2 Satz 6 LStR).

Eine berufliche Veranlassung liegt insb. dann nicht vor, wenn der Lebensmittelpunkt nur für die Sommermonate an den Ort einer Ferienwohnung verlegt wird. Der Zeitraum zwischen Hin- und Rückzug ist hier unerheblich.

BEISPIEL Das Ehepaar A und B hat in den Monaten November bis April seinen Lebensmittelpunkt in Berlin. Jedes Jahr im Mai verlegen sie diesen in das Haus auf der Insel Usedom. In den Monaten Mai bis Oktober wird die Wohnung in Berlin aber vom Ehemann A als Zweitwohnung genutzt, um seine erste Tätigkeitsstätte in Berlin aufzusuchen. In den Monaten Mai bis Oktober eines jeden Jahres liegt bei A **keine** beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung vor, da die Wegverlegung des Lebensmittelpunktes nicht auf Dauer, sondern nur für die Sommermonate erfolgt. Für die tatsächlich durchgeführten Fahrten zwischen der Wohnung in Berlin und erster Tätigkeitsstätte kann nur die Entfernungspauschale geltend gemacht werden.

Die berufliche Veranlassung ist dann nicht mehr gegeben, wenn sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Arbeitnehmers an den Ort der ersten Tätigkeitsstätte verlagert.

2.6 Erforderliche Unterkunft

Neben der beruflichen Veranlassung muss die Unterkunft am Ort der ersten Tätigkeitsstätte erforderlich sein. Aus Vereinfachungsgründen ist eine Zweitunterkunft oder -wohnung am Ort der ersten Tätigkeitsstätte immer erforderlich, wenn der

Weg von der Zweitunterkunft oder -wohnung zur ersten Tätigkeitsstätte weniger als die Hälfte der Entfernung der kürzesten Straßenverbindung zwischen der Hauptwohnung am Mittelpunkt der Lebensinteressen und der ersten Tätigkeitsstätte beträgt.

Nach der Rechtsprechung ist eine Unterkunft erforderlich, wenn die erste Tätigkeitsstätte nicht in zumutbarer Weise von der Wohnung am Lebensmittelpunkt arbeitstäglich aufgesucht werden kann (BFH-Urteil v. 19.04.2012, BStBl. II S. 833, BFH-Urteil vom 16.11.2017, BStBl. II 2018, S. 404). Hiernach ist ein Zeitaufwand von einer Stunde pro Strecke in der heutigen Zeit nicht unüblich und ein tägliches Aufsuchen ohne Weiteres möglich. Beschäftigungsort und Lebensmittelpunkt können auch in derselben politischen Gemeinde liegen. Die Entfernung allein ist zwar ein wesentliches, aber kein allein entscheidungserhebliches Merkmal.

BEISPIEL Arbeitnehmer M hat seinen Lebensmittelpunkt in Potsdam und seine erste Tätigkeitsstätte in Berlin. Er unterhält sowohl in Potsdam als auch in Berlin eine Wohnung, von der er seine erste Tätigkeitsstätte aufsucht. Die Wohnung in Berlin ist nicht erforderlich. Die arbeitstägliche Fahrtzeit von Potsdam nach Berlin ist nicht unzumutbar und unterschreitet im Durchschnitt auch eine Stunde.

3. ERSTATTUNGSFÄHIGE AUFWENDUNGEN BZW. ANZUSETZENDE WERBUNGSKOSTEN

Liegt ein beruflich veranlasster doppelter Haushalt vor, so können die Fahrt- und Unterkunfts-kosten sowie in den ersten drei Monaten Pauschalen für Verpflegungsmehraufwendungen steuerfrei vom Arbeitgeber ausgezahlt oder als Werbungskosten geltend gemacht werden (§ 9 Abs. 4a Sätze 12 und 13 EStG, Rz. 89 des BMF-Schreibens v. 24.10.2014).

3.1 Fahrtkosten mit dem eigenen Pkw

Zunächst können die Kosten für die erste und letzte Fahrt zum bzw. vom Ort des doppelten Hausstands vom Arbeitgeber erstattet oder als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Nutzt der Arbeitnehmer einen Pkw, so können die für Auswärtstätigkeiten geltenden Kilometersätze, also 0,30 € je tatsächlich gefahrenen km, bei Benutzung eines Pkws oder die nachgewiesenen höheren tatsächlichen Kosten steuerfrei gezahlt werden.

Nutzt der Arbeitnehmer für diese Fahrten einen Firmenwagen, so muss kein geldwerter Vorteil versteuert werden. Allerdings kann auch kein Werbungskostenabzug für diese Fahrten in der Einkommensteuer-Veranlagung des Arbeitnehmers geltend gemacht werden.

Zudem kann der Arbeitnehmer die Aufwendungen für eine wöchentliche Familienheimfahrt bzw. zum eigenen Hausstand am Lebensmittelpunkt als Werbungskosten ansetzen oder steuerfrei erstattet bekommen.

Hier können unabhängig vom benutzten Verkehrsmittel die Aufwendungen in Höhe der Entfernungspauschale von 0,30 € je einfachen Entfernungskilometer zwischen dem Ort des eigenen Hausstands und dem Ort der ersten Tätigkeitsstätte angesetzt oder steuerfrei erstattet werden.

BEISPIEL Arbeitnehmer M hat einen beruflich veranlassten doppelten Haushalt in Hamburg und wohnt in Potsdam. Der Arbeitgeber erstattet hierfür die Kosten. Am Wochenende fährt er teils mit öffentlichen Verkehrsmitteln, teils mit dem Pkw nach Potsdam. Die einfache Entfernung beträgt 285 km. Der Arbeitgeber kann jede wöchentliche Familienheimfahrt (285 km x 0,30 €) steuerfrei ersetzen. Bei ca. 40 Heimfahrten im Jahr ist dies ein Betrag von 3.420 €.

Da die Entfernungspauschale verkehrsmittelunabhängig angesetzt werden kann, ist die Erstattung auch bei einer unentgeltlichen Mitfahrgelegenheit in einer Fahrgemeinschaft möglich. Es ist aber immer die kürzeste Verbindung zu wählen.

Wichtig ist, dass die Familienheimfahrten auch tatsächlich durchgeführt wurden. In Zweifelsfällen sind diese nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen (z.B. anhand von Bahnfahrkarten oder Kilometernachweisen, beim Pkw mittels Werkstattrechnungen oder TÜV-Belegen). Eine Begrenzung auf 4.500 € jährlich, wie bei Fahrten von der Wohnung zur ersten Tätigkeitsstätte, gibt es nicht.

PRAXISHINWEIS Wie auch bei den Reisekosten kann der Arbeitgeber entscheiden, ob er 0,30 € je einfachen Entfernungskilometer oder weniger erstattet. Erstattet er allerdings mehr, ist die Differenz zum steuerfreien Teil als Lohn zu versteuern und sozialversicherungspflichtig.

Werden für Familienheimfahrten Flugzeuge genutzt, können nur die Kosten für das Flugticket steuerfrei ersetzt werden, weil die Entfernungspauschale von 0,30 € nicht für Flugstrecken anzusetzen ist. Die Entfernungspauschale ist jedoch für die Fahrten vom und zum Flughafen zu berücksichtigen.

3.2 Firmenwagennutzung

Kann der Arbeitnehmer für die wöchentliche Familienfahrt einen zur Verfügung gestellten Dienstwagen des Arbeitgebers nutzen, so stellt diese Fahrt keinen zusätzlichen geldwerten Vorteil dar. Da der Arbeitnehmer diese Fahrten grundsätzlich auch als Werbungskosten geltend machen kann, braucht weder im Rahmen der Pauschal- noch der Fahrtenbuchmethode eine zusätzliche Bewertung der Fahrten stattzufinden.

Dies beschränkt sich aber auf eine wöchentliche Familienheimfahrt. Fährt der Arbeitnehmer dagegen 2-mal in der Woche zum Familienlebensmittelpunkt, so muss eine zusätzliche Fahrt mit 0,002 % vom Bruttolistenpreis je gefahrenen km bewertet und versteuert werden.

BEISPIEL Arbeitnehmer M hat einen beruflich veranlassten doppelten Haushalt in Hamburg und wohnt in Potsdam. Der Arbeitgeber stellt M einen Dienstwagen im Wert von 40.000 €, den er privat nutzen darf, zur Verfügung. Die einfache Entfernung zwischen der Wohnung in Hamburg und erster Tätigkeitsstätte beträgt 20 km. Am Wochenende fährt er mit dem Pkw nach Potsdam. Die einfache Entfernung beträgt 285 km.

Der Arbeitgeber muss monatlich folgende Werte für die private Nutzung ansetzen und versteuern:

| | | |
|---|---------------------------|-------|
| 1 %-Regelung: | 40.000 € x 1% | 400 € |
| 0,03 %-Regelung: | 40.000 € x 0,03 % x 20 km | 240 € |
| wöchentliche Familienheimfahrt | | 0 € |
| gesamter monatlicher geldwerter Vorteil | | 640 € |

Der Arbeitnehmer kann in der Einkommensteuererklärung für 220 Tage die Entfernungspauschale von 0,30 € für 20 km zur ersten Tätigkeitsstätte, also 1.320 €, geltend machen. Für die Familienfahrten entfällt der weitere Werbungskostenabzug.

ABWANDLUNG M fährt zusätzlich 2-mal im Monat auch am Mittwoch nach Potsdam.

Die Abrechnung sieht monatlich wie folgt aus:

| | | |
|--|---------------------------------|---------|
| 1 %-Regelung: | 40.000 € x 1% | 400 € |
| 0,03 %-Regelung: | 40.000 € x 0,03 % x 20 km | 240 € |
| wöchentliche Familienheimfahrt zusätzlich: | 40.000 € x 0,002 % x 285 km x 2 | 456 € |
| gesamter monatlicher geldwerter Vorteil | | 1.096 € |

Der Arbeitnehmer kann in der Einkommensteuererklärung für 220 Tage die Entfernungspauschale von 0,30 € für 20 km zur ersten Tätigkeitsstätte, also 1.320 €, geltend machen. Für die Familienfahrten entfällt der weitere Werbungskostenabzug.

3.3 Unterkunftsstellen

Der Arbeitgeber kann die anfallenden Unterkunftsstellen erstatten.

Es ist möglich, die tatsächlich entstandenen Kosten bis maximal 1.000 € monatlich steuerfrei zu erstatten oder als Werbungskosten anzusetzen (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 4 EStG, Rz. 102 des BMF-Schreibens v. 24.10.2014).

PRAXISHINWEIS Unerheblich ist somit, wie groß die Wohnung und wie hoch der Mietpreis pro m² ist. Dies führt zu einer erheblichen Vereinfachung, da gerade die Prüfung des ortsüblichen Mietzinses Aufwand verursacht.

Der Höchstbetrag von 1.000 € umfasst alle für die Unterkunft entstehenden Aufwendungen, wie z. B. Kaltmiete, alle Neben- bzw. Betriebskosten und Garten (Rz. 104 des BMF-Schreibens v. 24.10.2014). Steht die Wohnung im Eigentum des Arbeitnehmers, so fallen auch Schuldzinsen, AfA und Grundsteuer unter die Kosten (Rz. 103 des BMF-Schreibens v. 24.10.2014).

PRAXISHINWEIS Nach dem BMF-Schreiben zählen auch die Kosten für Parkplätze und Garage zu den 1.000 € Unterkunftsstellenkosten.

Werden möblierte Wohnungen angemietet, so können die Aufwendungen für die Möbel bzw. AfA ebenfalls bis zum Höchstbetrag erstattet werden.

Mit Urteil vom 04.04.2019 zum Az. VI R 18/17 hat der BFH geurteilt, dass Kosten für geringwertige Wirtschaftsgüter (Möbel, Haushaltsartikel) sowie die AfA für angeschaffte Einrichtungsgegenstände und Hausrat nicht zu den Aufwendungen für die Nutzung der Unterkunft und damit nicht in den Höchstbetrag von 1.000 € im Monat fallen. Vielmehr liegen bei den Kosten sonstige Mehraufwendungen einer doppelten Haushaltsführung vor, die unter den allgemeinen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG als Werbungskosten abziehbar sind. Die Richter widersprechen mit dem Urteil der Auffassung der Finanzverwaltung, die die Kosten in den Höchstbetrag von 1.000 € miteinbezieht. Inwieweit die Finanzverwaltung das Urteil anwenden wird, bleibt noch abzuwarten.

Arbeitgeber sollten sich die zu erstattenden Kosten vom Arbeitnehmer nachweisen lassen, z. B. anhand des Mietvertrages oder der Nebenkostenabrechnung.

Nebenkostenrückstellungen an den Arbeitnehmer führen zu einer Anrechnung auf die Unterkunftsstellenkosten (Rz. 105 des BMF-Schreibens v. 24.10.2014).

Jedoch können auch nicht aufgebrauchte Beträge im gleichen Jahr auf die folgenden Monate übertragen werden (Rz. 105 des BMF-Schreibens v. 24.10.2014). Damit treten Erleichterungen ein, wenn die Nebenkostenabrechnung zu einer größeren Nachzahlung beim Arbeitnehmer führt.

BEISPIEL Arbeitnehmer A hat seinen Lebensmittelpunkt in Hamburg und ist in Köln tätig. In Köln hat er eine Zweitwohnung, die monatlich 800 € kostet. Die Unterkunftsstellenkosten erstattet der Arbeitgeber steuerfrei. Im Monat Mai erhält A die Nebenkostenabrechnung für das Vorjahr und muss 400 € nachzahlen. Diese Nachzahlung kann der Arbeitgeber ebenso steuerfrei erstatten, auch wenn im Monat Mai die gesamte Summe dann 1.200 € beträgt. Weil A in den Vormonaten jeweils 200 € vortragen konnte, kann die Erstattung der Nachzahlung an A steuerfrei erfolgen.

Es kommt auch nicht darauf an, ob der Arbeitnehmer die Zweitwohnung am Beschäftigungsort allein oder mit mehreren Personen (z. B. Angehörigen) bewohnt. Die Anzahl der „Wohnungsbenutzer“ ist also unerheblich.

PRAXISHINWEIS Jedoch sollte darauf geachtet werden, dass die dauernde oder häufige Mitnutzung der Wohnung durch Familienangehörige ein Indiz für die Ermittlung des Lebensmittelpunktes sein kann.

Beziehen mehrere Arbeitnehmer am gemeinsamen Beschäftigungsort eine gemeinsame Zweitwohnung, so kann jeder den Höchstbetrag für sich beanspruchen, soweit jeder die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung erfüllt (Rz. 106 des BMF-Schreibens v. 24.10.2014).

BEISPIEL Beiderseits berufstätige Ehegatten bewohnen an ihrem Ort der ersten Tätigkeitsstätte in München gemeinsam ein möbliertes Appartement. Ihren Hausstand sowie Lebensmittelpunkt haben die Eheleute unstrittig in Berlin. Die Aufwendungen für das Appartement in München betragen einschließlich sämtlicher Nebenkosten und Absetzung für Abnutzung der notwendigen Einrichtungsgegenstände 1.100 € monatlich. Dieser Betrag wird aufgrund einer gemeinsamen Verpflichtung von beiden Ehegatten jeweils zur Hälfte gezahlt. Die tatsächlichen Aufwendungen für das Appartement in München werden bei jedem Ehegatten jeweils in Höhe von 550 € (1/2 von 1.100 €) steuerlich berücksichtigt. Dieser Betrag kann vom jeweiligen Arbeitgeber steuerfrei erstattet bzw. beim jeweiligen Ehegatten als Werbungskosten angesetzt werden.

Unterkünfte im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung während einer Tätigkeit im Ausland fallen nicht unter die 1.000-€-Grenze. Hier bleibt es dabei, dass die angemessenen Kosten für eine durchschnittliche Wohnung nach Größe (60 m²) und Ausstattung am Tätigkeitsort steuerfrei erstattet oder im Rahmen der Einkommensteuererklärung als Werbungskosten geltend gemacht werden können.

Anstatt der tatsächlichen Kosten mit Beleg bis zu 1.000 € monatlich können Arbeitgeber auch Pauschbeträge für die Unterkunft steuerfrei erstatten. Folgende Pauschbeträge gelten bei Übernachtungen im Inland:

Doppelte Haushaltsführung

in den ersten drei Monaten je Übernachtung 20 €
danach je Übernachtung 5 €

Für eine doppelte Haushaltsführung im Ausland dürfen in den ersten drei Monaten der Tätigkeit am Ort der ersten Tätigkeitsstätte ohne Einzelnachweis die festgelegten Übernachtungspauschalen (jährlich neu durch BMF-Schreiben bekannt gegeben) steuerfrei vom Arbeitgeber erstattet werden.

Nach Ablauf der ersten drei Monate können die Übernachtungskosten ohne Einzelnachweis nur noch in Höhe von 40% der Übernachtungspauschalen für das Ausland gezahlt werden. Hierfür gibt es dann keine zeitliche Begrenzung mehr.

BEISPIEL Arbeitnehmer A ist 2018 in Schweden an einer ersten Tätigkeitsstätte tätig und hat eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung. Die tatsächlichen Übernachtungskosten werden nicht nachgewiesen.

Der Arbeitgeber kann in den ersten drei Monaten 168 € pro Übernachtung und anschließend zeitlich unbegrenzt 67 € pro Übernachtung steuerfrei erstatten. Ein Werbungskostenabzug dieser Pauschalen ist bei fehlendem Arbeitgeberersatz aber nicht möglich.

Die Pauschbeträge durch den Arbeitgeber dürfen nur gezahlt werden, wenn der Arbeitgeber die Übernachtung nicht unentgeltlich oder verbilligt stellt.

Beim Werbungskostenabzug darf der Arbeitnehmer dagegen seit 2008 keine Pauschbeträge geltend machen, sondern nur tatsächlich angefallene Aufwendungen, die von ihm nachgewiesen werden müssen.

PRAXISHINWEIS Es gibt keine ausdrückliche Festlegung, dass ein Wechsel zwischen dem Ansatz der Pauschbeträge von 20 € bzw. 5 € und dem Einzelnachweis der tatsächlich entstandenen Übernachtungskosten während ein und derselben doppelten Haushaltsführung innerhalb eines Kalenderjahres nicht erlaubt ist.

3.4 Umzugskosten im Zusammenhang mit einer doppelten Haushaltsführung

Der Arbeitgeber kann seinem Arbeitnehmer die Umzugskosten steuerfrei ersetzen, wenn der Umzug beruflich veranlasst ist. Dies ist der Fall, wenn der Umzug das Beziehen oder die Aufgabe der Zweitwohnung bei einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung betrifft.

Umzugskosten können durch Pauschbeträge nach dem Bundesumzugskostengesetz oder in Höhe der tatsächlich entstandenen Aufwendungen vom Arbeitgeber steuerfrei ersetzt werden. Diese dürfen nicht steuerfrei erstattet werden, wenn der Familienhaushalt vom Arbeitsort wegverlegt wird. Wird aber nach Wegverlegung des Lebensmittelpunktes vom Beschäftigungsort eine andere als die bisherige Wohnung am Beschäftigungsort ausschließlich aus beruflichen Gründen als Zweitwohnung genutzt, ist eine Erstattung möglich.

3.5 Pauschalen für Verpflegungsmehraufwand

Der Arbeitgeber kann dem Arbeitnehmer in einer doppelten Haushaltsführung in den ersten drei Monaten Pauschalen für den Verpflegungsmehraufwand steuerfrei erstatten (§ 9 Abs. 4 Satz 12 EStG).

Diese betragen 24 € bei einer Abwesenheit von 24 Stunden von der Wohnung am Lebensmittelpunkt und jeweils 12 € für den An-

oder Abreisetag von bzw. zur Wohnung/Unterkunft des doppelten Haushaltes. Beim An- und Abreisetag ist die Abwesenheitszeit gleichgültig.

BEISPIEL Arbeitnehmer M hat seinen Lebensmittelpunkt am Familienwohnsitz in Stuttgart. Zum August beginnt er eine neue Tätigkeit mit erster Tätigkeitsstätte in Düsseldorf. In Düsseldorf übernachtet er in einem angemieteten Appartement. Jeden Freitag fährt er nach Stuttgart und kehrt am Montag wieder an seinen Arbeitsplatz in Düsseldorf zurück. Der Arbeitgeber kann in der Zeit vom 01.08.–31.10. folgende Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwand steuerfrei ersetzen: für Montag und Freitag jeweils 12 €, da es auf die Abwesenheitszeit von Stuttgart nicht ankommt und für Dienstag, Mittwoch und Donnerstag jeweils 24 € (da die Abwesenheit von Stuttgart 24 Stunden beträgt). Für die Tage, die sich der Arbeitnehmer in Stuttgart aufhält, erhält er 0 €. Zahlt der Arbeitgeber keine steuerfreien Verpflegungspauschalen aus, so kann M diese in seiner Einkommensteuererklärung als Werbungskosten geltend machen.

Nach Ablauf von drei Monaten ist ein steuerfreier Arbeitgeberersatz für Verpflegungsmehraufwand in keinem Fall mehr möglich.

Nach der sog. Regelung zur Dreimonatsfrist dürfen Verpflegungspauschalen an ein und derselben auswärtigen Tätigkeitsstätte nur für die ersten drei Monate steuerfrei gezahlt oder als Werbungskosten geltend gemacht werden. Nach Ablauf dieser drei Monate ist eine weitere Zahlung durch den Arbeitgeber steuerpflichtig. Dies gilt auch für die doppelte Haushaltsführung.

Jedoch kann die Dreimonatsfrist unterbrochen werden. Diese beginnt neu, wenn der Arbeitnehmer vier Wochen nicht an der ersten Tätigkeitsstätte tätig war. Hierbei spielen die Gründe für eine Nichtbeschäftigung keine Rolle mehr. Die Unterbrechung kann daher aus beruflichen Gründen (Einsatz an einer anderen auswärtigen Tätigkeitsstätte) oder aus privaten Gründen (Urlaub, Krankheit, Kur, Fortbildung) erfolgen.

Dies bedeutet aber auch, dass nach der Rückkehr des Arbeitnehmers z.B. nach einem vierwöchigen Urlaub an den Ort der doppelten Haushaltsführung die Dreimonatsfrist wieder zu laufen beginnt und der Arbeitnehmer wieder Verpflegungspauschalen steuerfrei vom Arbeitgeber erhalten kann. Dies gilt auch für die Geltendmachung der Verpflegungspauschalen als Werbungskosten im Rahmen der Einkommensteuererklärung (Rz. 57 des BMF-Schreibens v. 24.10.2014).

BEISPIEL Der Arbeitnehmer im vorangegangenen Beispiel ist aufgrund von Überstunden den ganzen Monat Dezember nicht in Düsseldorf. Er beginnt im Januar wieder seine Tätigkeit. Es liegt somit eine vierwöchige Unterbrechung vor. Die Rückkehr nach Düsseldorf löst eine neue Dreimonatsfrist bei den Verpflegungsmehraufwendungen wegen doppelter Haushaltsführung aus. Von Januar bis März kann der Arbeitnehmer erneut Verpflegungspauschalen, wie im vorangegangenen Beispiel dargestellt, erhalten.

Knüpft die doppelte Haushaltsführung unmittelbar an eine Auswärtstätigkeit am selben Ort an, ist diese Zeit mit in die Dreimonatsfrist einzuberechnen.

Soweit für denselben Kalendertag Verpflegungsmehraufwendungen wegen einer Auswärtstätigkeit oder einer doppelten Haushaltsführung in Betracht kommen, darf der Arbeitgeber nur den jeweils höchsten Betrag steuerfrei zahlen. Ebenso darf der

Arbeitnehmer nur den höheren in Betracht kommenden Betrag als Werbungskosten in der Einkommensteuererklärung geltend machen.

Die Pauschalen für Tätigkeiten im Ausland werden jährlich durch ein BMF-Schreiben neu bekannt gegeben.

3.6 Steuerliche Behandlung von Mahlzeiten, die der Arbeitgeber erstattet

Werden vom Arbeitgeber während einer doppelten Haushaltsführung Mahlzeiten an den Arbeitnehmer gestellt, so gelten die Grundsätze zur steuerlichen Behandlung von Mahlzeiten während einer Auswärtstätigkeit (§ 9 Abs. 4a Satz 3 Nr. 1 EStG).

Dies bedeutet, dass solange Verpflegungspauschalen gezahlt werden, diese bei Überlassung von Mahlzeiten durch den Arbeitgeber an den Arbeitnehmer zu kürzen sind. Die Kürzung ist auch vorzunehmen, wenn der Arbeitnehmer die Verpflegungspauschalen als Werbungskosten in der Einkommensteuererklärung geltend macht.

Die Kürzung beträgt 20 % vom Tageshöchstsatz (im Inland 24 €), also 4,80 € für ein Frühstück und 40 % vom Tageshöchstsatz (im Inland 24 €), also 9,60 € für ein Mittag- oder Abendessen.

BEISPIEL Arbeitnehmer M hat seinen Lebensmittelpunkt am Familienwohnsitz in Stuttgart. Zum 01.01. beginnt er eine neue Tätigkeit mit erster Tätigkeitsstätte in Düsseldorf. In Düsseldorf übernachtet er von Montag bis Freitag in einem Hotel und erhält dort auch ein Frühstück. Die Kosten übernimmt der Arbeitgeber.

Die Verpflegungspauschalen berechnen sich für die Zeit vom 01.01. bis 31.03. wie folgt:

für Montag 12 € ungekürzt, da das erste Frühstück am Dienstag im Hotel erfolgt,

für Dienstag, Mittwoch und Donnerstag jeweils 24 €, jeweils gekürzt um 4,80 € und

Freitag 12 €, gekürzt um 4,80 €.

Würde der Arbeitgeber die Pauschalen nicht erstatten, so würde die Kürzung im Rahmen der Einkommensteuerfestsetzung erfolgen, wenn der Arbeitnehmer Verpflegungspauschalen als Werbungskosten geltend macht.

Dürfen nach Ablauf der Dreimonatsfrist keine Verpflegungspauschalen mehr gezahlt werden und es werden weiterhin Mahlzeiten an den Arbeitnehmer vom Arbeitgeber gestellt, so muss der Sachbezugswert angesetzt und versteuert werden (Rz. 93 des BMF-Schreibens v. 24.10.2014). Die Versteuerung kann individuell oder pauschal mit 25 % erfolgen.

BEISPIEL Der gleiche Fall wie im vorangegangenen Beispiel, nur der Arbeitnehmer erhält auch ab 01.04. weiterhin das Frühstück im Hotel.

Da der Arbeitgeber keine Verpflegungspauschalen mehr zahlen darf, muss das Frühstück mit dem Sachbezugswert bewertet und versteuert werden. Die Versteuerung kann individuell in der monatlichen Lohnabrechnung als geldwerter Vorteil erfolgen. Auch ist eine Pauschalversteuerung nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1a EStG mit 25 % auf den Sachbezugswert möglich. Die Pauschalsteuer übernimmt in diesem Fall der Arbeitgeber.

Der Arbeitnehmer kann im Rahmen der Werbungskosten in der Einkommensteuererklärung keine Aufwendungen für Verpflegung mehr geltend machen.

Für eine doppelte Haushaltsführung im Ausland gelten die gleichen Grundsätze. Die Kürzung der Verpflegungspauschale

erfolgt allerdings vom Tageshöchstsatz des Landes, in dem der Arbeitnehmer seine doppelte Haushaltsführung hat.

4. BEENDIGUNG DER DOPPELTEN HAUSHALTSFÜHRUNG

Die doppelten Haushaltsführung ist beendet, wenn der Arbeitnehmer seinen Lebensmittelpunkt an den Ort der ersten Tätigkeitsstätte verlegt, z. B. weil die Familienangehörigen ebenfalls umziehen und alle in einer familiengerechten Wohnung leben und z. B. die Kinder dort auch zur Schule oder in den Kindergarten gehen (BFH-Urteil v. 28.03.2012, BStBl. II Seite 831). Dies ist auch dann der Fall, wenn der Arbeitnehmer seine Wohnung am bisherigen Lebensmittelpunkt aus privaten Gründen aber nur noch für Besuchs-, Erholungs- oder Urlaubszwecke beibehält.

BEISPIEL Arbeitnehmer M hat seine erste Tätigkeitsstätte in Hamburg und dort eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung begründet, weil Ehefrau und Kinder in Düsseldorf leben. Vor der Einschulung entschließen sie sich, alle zusammen in Hamburg in eine gemeinsame Wohnung zu ziehen. Das bisher von M genutzte Appartement in Hamburg wird aufgegeben, die gemeinsame Wohnung in Düsseldorf wird nur noch zu Besuchs- oder Urlaubszwecke genutzt. Mit dem Bezug der gemeinsamen Wohnung in Hamburg hat sich der Lebensmittelpunkt verlagert. Dieser befindet sich jetzt am Ort der ersten Tätigkeitsstätte in Hamburg. Die doppelte Haushaltsführung ist zu diesem Zeitpunkt beendet.

5. STEUERFREIHEIT ODER PAUSCHALIERUNG DER STEUER

Die o. g. Aufwendungen können vom Arbeitgeber in den angegebenen Beträgen an den Arbeitnehmer steuerfrei erstattet werden.

Der Arbeitgeber darf zur Prüfung der Steuerfreiheit die Vergütungen für Verpflegungsmehraufwendungen, Fahrkosten und Übernachtungen zusammenrechnen. Die Summe der Vergütungen ist steuerfrei, soweit sie die Summe der steuerfreien Einzelvergütungen nicht übersteigt. Der Arbeitgeber kann daher bei einzelnen Aufwendungen mehr als den steuerfreien Betrag erstatten, wenn dies mit anderen geringeren steuerfreien Erstattungen saldiert wird.

Zahlt der Arbeitgeber aber Aufwendungen, die nicht dazu zählen oder überschreitet er die steuerfreien Beträge, so sind die übersteigenden Beträge steuerpflichtiger Arbeitslohn, der auch der Sozialversicherung unterliegt.

Die Pauschalierungsmöglichkeit mit einem Steuersatz von 25 % gilt nur für Verpflegungsmehraufwendungen, die anlässlich von Auswärtstätigkeiten gezahlt werden. Steuerpflichtige Teile von Verpflegungsmehraufwendungen, die anlässlich einer doppelten Haushaltsführung gezahlt werden, fallen nicht unter die Pauschalierungsvorschrift gem. § 40 Abs. 2 EStG.

BEISPIEL Arbeitnehmer M hat eine doppelte Haushaltsführung von Montag bis Freitag und fährt jeden Freitag 500 km mit dem eigenen Pkw zu seinem Lebensmittelpunkt. Der Arbeitgeber erstattet für die Benutzung des Pkws ein Kilometergeld von 0,20 €. Für die Übernachtung erhält er die Appartementskosten nach Beleg in Höhe von 600 € monatlich und in den ersten drei Monaten eine Pauschale für Verpflegungsmehraufwendungen in Höhe von 30 € pro Tag. Die Abrechnung in den ersten drei Monaten sieht wie folgt aus:

| | |
|---|---------------|
| Erstattung für vier Familienheimfahrten (500 km x 0,20 €) | 400 € |
| Appartementskosten | 600 € |
| Pauschalen für Verpflegungsmehraufwand zwölf Tage à 30 € | 360 € |
| acht Tage à 12 € (An- und Anreisetage) | 96 € |
| | insg. 1.456 € |

| | |
|---|---------------|
| Davon sind steuerfrei | |
| Erstattung für vier Familienheimfahrten (500 km x 0,30 €) | 600 € |
| Appartementskosten | 600 € |
| Pauschalen für Verpflegungsmehraufwand zwölf Tage à 24 € | 288 € |
| acht Tage à 12 € (An- und Anreisetage) | 96 € |
| | insg. 1.584 € |

Die Differenz von 128 € gehört zum steuerpflichtigen Arbeitslohn.

6. EINTRAGUNG IN DER LOHNSTEUERBESCHEINIGUNG

Der Arbeitgeber ist verpflichtet, die steuerfreien Erstattungen im Rahmen der doppelten Haushaltsführung im Lohnkonto aufzuzeichnen und gem. § 41 b Abs. 1 Satz 2 Nr. 10 EStG in Zeile 21 der jährlich auszustellenden Lohnsteuerbescheinigung die steuerfreien Arbeitgeberleistungen bei einer doppelten Haushaltsführung einzutragen. Dazu zählen nicht nur die Verpflegungszuschüssen, sondern alle steuerfreien Arbeitgeberleistungen.

Zudem hat der Arbeitgeber in die Jahreslohnsteuerbescheinigung den Großbuchstaben M einzutragen, wenn er dem Arbeitnehmer im Rahmen der doppelten Haushaltsführung eine arbeitgeberveranlasste Mahlzeit zur Verfügung stellt. Dies gilt unabhängig von der Anzahl der Mahlzeiten. Bei der Bescheinigung des Großbuchstabens M kommt es nicht darauf an, ob die Verpflegungspauschale gekürzt oder eine Besteuerung des Sachbezugswertes vorgenommen wurde. Auf die Bescheinigung kann der Arbeitgeber verzichten, wenn das Betriebsstättenfinanzamt nach § 4 Abs. 3 LStDV eine andere Aufzeichnung als im Lohnkonto zugelassen hat.

PRAXISHINWEIS Auch bei Einkünften aus gewerblicher und selbstständiger Tätigkeit können die Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung gem. § 4 Abs. 5 Nr. 6a EStG bei der Gewinnermittlung als Betriebsausgaben abgezogen werden. Die Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG sind entsprechend beim Unternehmer zu prüfen. Es gelten insoweit die gleichen abziehbaren Beträge und Einschränkungen wie beim Arbeitnehmer.

Abschließendes Prüfschema:

