

**LOHNSTEUER**

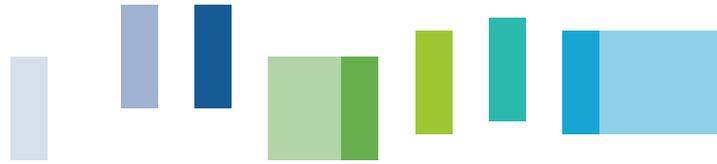
Reisekosten Inland – Steuerliches Reisekostenrecht

Dieses Merkblatt soll erste rechtliche Hinweise darüber geben, welche Reisekosten vom Arbeitgeber steuerfrei ersetzt werden können. Eine Aussage darüber, inwieweit ein arbeitsrechtlicher Anspruch auf Ersatz dieser Kosten besteht, soll damit allerdings nicht erfolgen. Vielmehr wird hierzu auf die jeweils individuellen Regelungen der Arbeitsverträge, Dienstanweisungen, Betriebsvereinbarungen oder Tarifverträge verwiesen.

Reisekosten von selbständigen Unternehmern und von Arbeitnehmern werden grundsätzlich gleichbehandelt. Bei **Unternehmern** ist zu prüfen, in welchem Umfang die Reisekosten als Betriebsausgabe absetzbar sind. Bei **Arbeitnehmern** besteht ein Wahlrecht: entweder werden die Reisekosten vom Arbeitgeber lohnsteuerfrei erstattet (Regelfall) oder alternativ kann der Arbeitnehmer die Reisekosten i. d. R. als Werbungskosten im Rahmen seiner persönlichen Einkommensteuererklärung abziehen (Ausnahme: Übernachtungspauschalen).

Inhalt:

1. Reisekostenbegriff	2
a) Auswärtige berufliche Tätigkeit	2
b) Erste Tätigkeitsstätte	3
aa) Allgemeines	3
bb) Tätigkeitsstätte	4
cc) Dauerhafte Zuordnung durch den Arbeitgeber	4
dd) Dauerhaftigkeit	5
ee) Quantitative (zeitliche) Zuordnungskriterien	6
ff) Mehrere Tätigkeitsstätten	6
gg) Vollzeitstudium oder vollzeitige Bildungsmaßnahme	7
hh) Zusammenfassung	8
2. Fahrtkosten als Reisekosten	8
a) Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel	9
b) Benutzung von Firmenfahrzeugen	9
c) Benutzung von privaten Fahrzeugen	9
aa) Pauschale Kilometersätze	10
bb) Einzelnachweis	11
cc) Pauschvergütung und Werbungskosten	12
d) Wochenend- und Zwischenheimfahrten bei längerfristigen Auswärtstätigkeiten	12
3. Verpflegungsmehraufwand als Reisekosten	12
a) Verpflegungspauschalen	12



b) Längerfristige berufliche Tätigkeit	13
c) Pauschalbesteuerung	13
5. Mahlzeitengestellung durch den Arbeitgeber	14
a) Mahlzeiten bis 60 EUR („übliche“ Mahlzeiten)	14
b) Mahlzeiten von über 60 EUR („Belohnungssessen“)	15
c) andere Mahlzeiten	15
d) Kürzung der Verpflegungspauschalen	15
e) Übersicht	16
6. Übernachtungskosten als Reisekosten	16
a) Übernachtungskosten als Werbungskosten	17
b) Übernachtungskosten bei Erstattung durch den Arbeitgeber	17
c) Nachweis	17
d) Längerfristige Auswärtstätigkeit	18
e) Gemischt veranlasste Unterbringung	18
7. Kosten bei der doppelten Haushaltsführung	19
a) Doppelte Haushaltsführung	19
b) Unterkunftskosten	19
e) Verpflegungspauschale und Mahlzeiten	20
8. Reisenebenkosten	20
9. Vorsteuerabzug	21

1. Reisekostenbegriff

Unter dem Begriff der Reisekosten werden die typischen Kostenpositionen zusammengefasst, die bei einer beruflichen Tätigkeit eines Arbeitnehmers außerhalb seiner Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte anfallen. Diese umfassen sowohl die Fahrtkosten und Verpflegungsmehraufwendungen, als auch Übernachtungskosten und Reisenebenkosten.

Den Arbeitnehmer trifft hierzu die Pflicht, den Anlass und die Art der beruflichen Tätigkeit, die Dauer der Reise sowie den Reiseweg anhand entsprechender Dokumentation **nachzuweisen**.

Für die steuerfreie Zahlung von Reisekosten muss eine **auswärtige berufliche Tätigkeit** vorliegen.

a) Auswärtige berufliche Tätigkeit

Eine auswärtige berufliche Tätigkeit liegt vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb seiner Wohnung und nicht an seiner ersten Tätigkeitsstätte **beruflich tätig** wird.

Äußere Merkmale für die **berufliche Veranlassung** einer Reise sind Weisungen des Arbeitgebers (z.B. Besuch beim Kunden, Verhandlungen mit Geschäftspartnern, Besuch einer Fachmesse oder das Halten eines Vortrags auf einer Fortbildungsveranstaltung). Anzeichen für ein erhebliches **Privatinteresse** sind bspw. ein häufiger Ortswechsel, kürzere Veranstaltungen mit vielen Sonn- und



Feiertagen zur freien Verfügung, sowie die Mitnahme des Ehegatten/Lebenspartner oder naher Angehöriger.

Verbindet der Arbeitnehmer die berufliche Auswärtstätigkeit mit einem vorangehenden oder nachfolgenden Privataufenthalt, so sind die Kosten für die Hin- und Rückreise nur im vollen Umfang beruflich veranlasst, wenn die privat veranlassten Reisetage zu einer nicht abgrenzbaren Erhöhung der Fahrtkosten führen.

Erledigt der Arbeitnehmer auch in mehr als geringfügigem Umfang (mehr als 10%) private Angelegenheiten, sind die beruflich veranlassten von den privat veranlassten Aufwendungen nach objektiven Gesichtspunkten zu trennen. Ist eine Trennung nicht – auch nicht durch Schätzung – möglich, so gehören die gesamten Aufwendungen zu den nicht abziehbaren Aufwendungen für die private Lebensführung. Für Arbeitnehmer stellt die Erstattung dieser Aufwendungen dann einen steuerpflichtigen geldwerten Vorteil dar.

b) Erste Tätigkeitsstätte

aa) Allgemeines

Für die steuerliche Behandlung von Reisekosten muss der Arbeitnehmer außerhalb der ersten **Tätigkeitsstätte** tätig geworden sein. Zentraler Punkt der ab 1. Januar 2014 in Kraft getretenen Neuregelungen ist die gesetzliche Definition der ersten Tätigkeitsstätte, die an die Stelle der regelmäßigen Arbeitsstätte tritt.

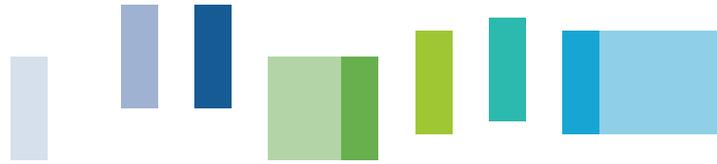
Der Arbeitnehmer kann je Dienstverhältnis höchstens eine erste Tätigkeitsstätte ggfs. aber auch keine erste, sondern nur auswärtige Tätigkeitsstätten haben.

Das Vorliegen einer Auswärtstätigkeit ist weder von einer bestimmten Kilometer-Grenze noch von einer bestimmten Abwesenheitsdauer von der Wohnung und/oder der ersten Tätigkeitsstätte abhängig.

Die Bestimmung der ersten Tätigkeitsstätte erfolgt vorrangig anhand der dienst- oder arbeitsrechtlichen Festlegungen durch den Arbeitgeber. Sind solche nicht vorhanden oder sind die getroffenen Festlegungen nicht eindeutig, werden hilfsweise quantitative (zeitliche Kriterien) herangezogen.

Im Überblick ist eine erste Tätigkeitsstätte:

- eine ortsfeste betriebliche Einrichtung
- des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten, der
- der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist



bb) Tätigkeitsstätte

Tätigkeitsstätte ist eine ortsfeste betriebliche Einrichtung. Nicht zur ersten Tätigkeitsstätte gehören mangels **Ortsfestigkeit** Fahrzeuge, Flugzeuge, Schiffe, Züge oder andere Tätigkeitsgebiete ohne ortsfeste betriebliche Einrichtung, z. B. das weiträumige Tätigkeitsgebiet.

Die Annahme der ersten Tätigkeitsstätte erfordert nicht, dass eine ortsfeste betriebliche Einrichtung des **Arbeitgebers** vorliegt. Ausreichend ist, wenn es sich um eine ortsfeste betriebliche Einrichtung eines **verbundenen Unternehmens (§ 15 AktG)**, z. B. eines Tochterunternehmens, oder eines **Dritten**, z. B. eines Kunden, handelt.

Bei einem **weiträumigen Tätigkeitsgebiet** wird die Arbeitsleistung auf einer festgelegten Fläche und nicht innerhalb einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens oder bei einem vom Arbeitgeber bestimmten Dritten ausgeübt. Daher handelt es bei einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet nicht um eine erste Tätigkeitsstätte, sondern um eine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit. Im Rahmen eines weiträumigen Tätigkeitsgebiets werden in der Regel u.a. Zusteller, Hafendarbeiter und Forstarbeiter beschäftigt. Nicht in einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet werden dagegen Bezirksleiter und Vertriebsmitarbeiter, die verschiedenen Niederlassungen betreuen, mobile Pflegekräfte und Schornsteinfeger tätig.

Das häusliche Arbeitszimmer des Arbeitnehmers ist weiterhin keine betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers oder eines Dritten und kann damit keine erste Tätigkeitsstätte sein.

cc) Dauerhafte Zuordnung durch den Arbeitgeber

Eine erste Tätigkeitsstätte wird zudem nur dann begründet, wenn der Arbeitnehmer durch den Arbeitgeber einer solchen Arbeitsstätte dauerhaft zugeordnet wird. Ist der Arbeitnehmer nur vorübergehend einer solchen Tätigkeitsstätte zugeordnet, begründet er dort keine erste Tätigkeitsstätte.

Die dauerhafte Zuordnung des Arbeitgebers hängt von der dienst- oder arbeitsrechtlichen Festlegungen sowie der diese ausfüllenden Absprachen und Weisungen ab. Die Zuordnung ist nicht zwingend vorgeschrieben und kann formlos (schriftlich oder mündlich) erfolgen und kann für einzelne Arbeitnehmer oder Arbeitnehmergruppen gelten. Da die Zuordnungsentscheidung des Arbeitgebers eindeutig sein muss, hat der Arbeitgeber sie im Folgenden durch:

- Arbeitsvertrag, Tarifvertrag, dienstrechtliche Verfügung
- Reiserichtlinien, Reisekostenabrechnung
- Besteuerung des geldwerten Vorteils für Fahrten Wohnung/erste Tätigkeitsstätte
- Einsatzpläne, Protokollnotizen
- ggf. Organigramm

zu **dokumentieren**.

Die Zuordnung eines Arbeitnehmers zu einer Betriebseinrichtung aus tarifrechtlichen mitbestimmungsrechtlichen oder organisatorischen Gründen, begründet keine erste Tätigkeitsstätte, wenn der Arbeitnehmer in dieser Einrichtung nicht tätig werden soll. Sofern der Arbeitnehmer in einer vom Arbeitgeber festgelegten Tätigkeitsstätte zumindest in **ganz geringem Umfang** tätig werden soll, ist die Zuordnung des Arbeitgebers zu dieser Tätigkeitsstätte maßgebend. Daher genügen selbst **Hilfs- oder Nebentätigkeiten** wie z.B. die Abgabe von Auftragsbestätigungen, Stundenzettel, Krank – oder Urlaubsmeldung. Seit dem 1.1.2014 ist nicht mehr entscheidend ist, ob an der vom Arbeitgeber festgelegten Tätigkeitsstätte der qualitative Schwerpunkt der Tätigkeit liegt oder liegen soll.

Soll der Arbeitnehmer an **mehreren Tätigkeitsstätten** tätig werden und ist der Arbeitnehmer an bestimmter Tätigkeitsstätte dienst- oder arbeitsrechtlich zugeordnet, ist es unerheblich in welchem Umfang und wie oft er seine berufliche Tätigkeit an dieser oder an den anderen Tätigkeitsstätten ausüben soll.

dd) Dauerhaftigkeit

Die vorgenommene Zuordnung durch den Arbeitgeber zu einer Tätigkeitsstätte muss zudem auf Dauer angelegt sein. Das ist insbesondere gem. § 9 Abs. 4 Satz 3 EStG dann der Fall, wenn der Arbeitnehmer:

- unbefristet (also bis auf Weiteres)
- für die Dauer des befristeten oder unbefristeten Dienstverhältnisses oder
- über einen Zeitraum von 48 Monaten hinaus

an einer Tätigkeitsstelle beschäftigt wird.

Die Beurteilung der Dauerhaftigkeit erfolgt **ex-ante** anhand einer auf die Zukunft gerichteten Prognosebetrachtung, unabhängig davon, ob tatsächliche Verhältnisse durch **unvorhersehbare Ereignisse** von der ursprünglichen Prognose der dauerhaften Zuordnung abweichen.

Maßgebend ist der Zeitpunkt des Beginns der durch den Arbeitnehmer auszuübenden Tätigkeit. Eine **Änderung der Zuordnung** durch den Arbeitgeber ist mit Wirkung für die Zukunft zu berücksichtigen, wobei es darauf ankommt, ob dieser vom Zeitpunkt der Verlängerungsentscheidung an noch mehr als 48 Monate an der Tätigkeitsstätte eingesetzt werden soll.

Tipp: Bei der sog. **Kettenabordnung** ist keine dauerhafte Zuordnung zu einer Tätigkeitsstätte gegeben, wenn die einzelne Abordnung einen Zeitraum von weniger als 48 Monate umfasst. Beim **sog. Outsourcing** liegt dagegen eine dauerhafte Zuordnung vor, wenn das Dienstverhältnis zwar auf einen anderen Arbeitgeber ausgelagert wird, und der Arbeitnehmer unbefristet, jedoch für die gesamte Dauer des neuen Dienstverhältnisses oder länger als 48 Monate weiterhin an der früheren Tätigkeitsstätte seines bisherigen Arbeitgebers tätig werden soll. Das gilt auch für Leiharbeiterverhältnisse.



Dieselben Kriterien sind auch für **grenzüberschreitende Arbeitnehmerentsendungen** zwischen verbundenen Unternehmen anwendbar. Nicht von Belang ist der Abschluss eines eigenständigen Arbeitsvertrags mit dem aufnehmenden Unternehmen, relevant ist lediglich die dauerhafte Zuordnung durch das aufnehmende Unternehmen oder entsendende Unternehmen, damit eine erste Tätigkeitsstätte beim aufnehmenden Unternehmen vorliegt.

ee) Quantitative (zeitliche) Zuordnungskriterien

Anhand der gesetzlich quantitativen Regelungen (§ 9 Abs. 4 Satz 4 EStG) ist zu prüfen, ob der Arbeitnehmer eine erste Tätigkeitsstätte hat, wenn

- ein Nachweis oder die Glaubhaftmachung einer eindeutigen Zuordnung fehlt,
- der Arbeitgeber auf eine diesbezügliche Zuordnung verzichtet,
- und er die erste Tätigkeitsstätte nach quantitativen Zuordnungskriterien bestimmt,
- er ausdrücklich erklärt, dass die organisatorische Zuordnung keine steuerliche Wirkung entfalten solle.

Nach diesen Kriterien wird zur ersten Tätigkeitsstätte die betriebliche Einrichtung, an der der Arbeitnehmer

- üblicherweise arbeitstäglich oder
- mindestens zwei volle Arbeitstage in der Woche oder
- mindestens ein Drittel seiner vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit

dauerhaft tätig werden soll. Jedoch kann der Arbeitgeber nicht dienst- oder arbeitsrechtlich festlegen, dass der Arbeitnehmer keine erste Tätigkeitsstätte hat (**Negativfestlegung**).

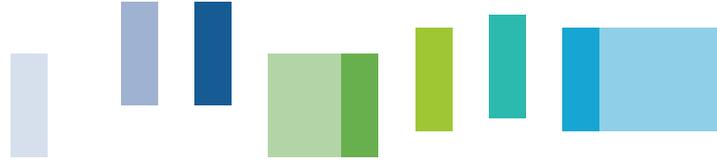
Tipp: eine Zuordnungsentscheidung des Arbeitgebers mittels dienst- oder arbeitsrechtlicher Festlegung ist lediglich erforderlich, wenn er die erste Tätigkeitsstätte abweichend von den quantitativen Zuordnungskriterien festlegen will.

Anders als bei der Zuordnung durch Arbeitgeber muss der Arbeitnehmer an der betrieblichen Einrichtung seine **eigentliche berufliche Tätigkeit** ausüben, ein regelmäßiges Aufsuchen der Betriebseinrichtung zum Ausführen von Hilfs- und Nebentätigkeiten führt noch nicht zu einer Qualifizierung der betrieblichen Einrichtung als erste Tätigkeitsstätte.

Auch hier ist die Prognoseentscheidung zu Beginn des Dienstverhältnisses zu treffen.

ff) Mehrere Tätigkeitsstätten

Erfüllen danach mehrere Tätigkeitsstätten die quantitativen Voraussetzungen für eine erste Tätigkeitsstätte oder ist der Mitarbeiter mehreren Filialen zugeordnet, dann kann der Arbeitgeber bestimmen, welche dieser Tätigkeitsstätten die erste Tätigkeitsstätte ist. Bei fehlender Zuordnung wird



zugunsten des Arbeitnehmers die Tätigkeitsstätte zugrunde gelegt, die der Wohnung des Arbeitnehmers am nächsten liegt. Die Fahrten zu weiter entfernt liegenden Tätigkeitsstätten werden in diesem Fall als Auswärtstätigkeit qualifiziert.

Beispiel:

Filialleiter F ist 1 Tag in A, 2 Tage in B und 2 Tage in C; B ist die der Wohnung am nächsten gelegene Tätigkeitsstätte. Arbeitgeber bestimmt A als „erste Tätigkeitsstätte“ (B oder C wäre ebenfalls möglich gewesen). Fehlt eine solche Bestimmung des Arbeitgebers, dann wird die Tätigkeitsstätte in B „erste Tätigkeitsstätte“.

gg) Vollzeitstudium oder vollzeitige Bildungsmaßnahme

Erste Tätigkeitsstätte ist auch eine Bildungseinrichtung, die außerhalb eines Dienstverhältnisses zum Zwecke eines Vollzeitstudium oder einer vollzeitigen Bildungsmaßnahme aufgesucht wird.

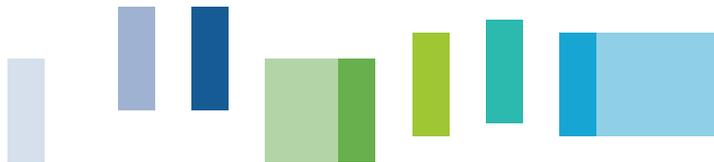
Ein Vollzeitstudium oder eine Bildungsmaßnahme findet insbesondere dann **außerhalb eines Dienstverhältnisses** statt, wenn

- diese nicht Gegenstand des Dienstverhältnisses sind, auch wenn sie seitens des Arbeitgebers durch Hingabe von Mitteln, wie z. B. eines Stipendiums, gefördert werden oder
- diese ohne arbeitsvertragliche Verpflichtung absolviert werden und die Beschäftigung lediglich das Studium oder die Bildungsmaßnahme ermöglicht.

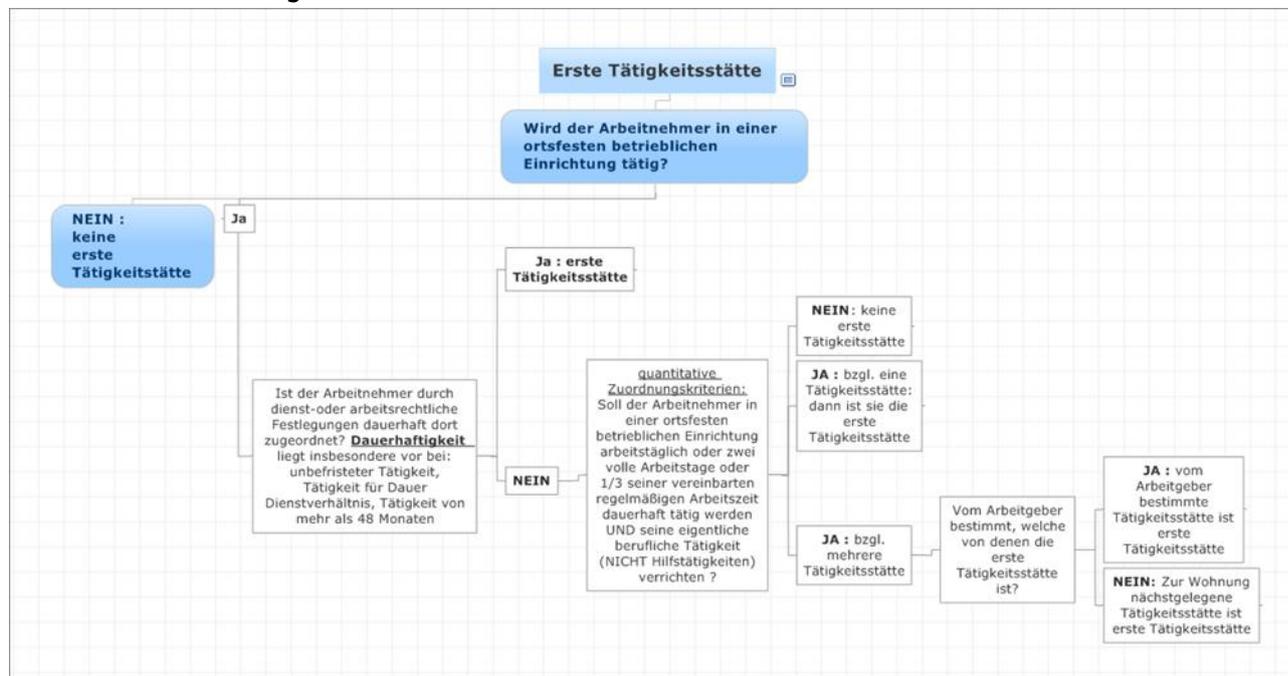
Ein **Vollzeitstudium oder eine vollzeitige Bildungsmaßnahme** liegt insbesondere vor, wenn der Steuerpflichtige im Rahmen dieses Studiums oder im Rahmen der Bildungsmaßnahme für einen Beruf ausgebildet wird und daneben entweder

- keiner Erwerbstätigkeit nachgeht oder
- während der gesamten Dauer des Studiums oder der Bildungsmaßnahme nur einer Erwerbstätigkeit mit durchschnittlich bis zu 20 Stunden regelmäßiger wöchentlicher Arbeitszeit oder
- einer Erwerbstätigkeit in Form eines geringfügigen Beschäftigungsverhältnisses nachgeht.

Dies gilt entsprechend für den Sonderausgabenabzug der Aufwendungen für die eigene Berufsausbildung bis zu 6000 Euro außerhalb eines Ausbildungsverhältnisses (§ 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG).



hh) Zusammenfassung



2. Fahrtkosten als Reisekosten

Fahrtkosten sind tatsächliche Aufwendungen, die dem Unternehmer bzw. Arbeitnehmer durch die beruflich veranlasste und persönliche Benutzung eines Beförderungsmittels entstehen. Sie sind als Reisekosten abzugsfähig, wenn es sich nicht um Fahrten zwischen der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte und um keine Familienheimfahrten handelt. Bei **reinen Privatfahrten und Fahrten zwischen der Wohnung des Arbeitnehmers und der ersten Tätigkeitsstätte** mit dem Firmenwagen fällt ein geldwerter Vorteil an, der nach der individuellen Fahrtenbuchmethode oder nach der 1%-Bruttolistenpreisregelung (0,03 %-Methode) zu ermitteln ist.

Wird der Arbeitnehmer innerhalb des sog. **weiträumigen Tätigkeitsgebiets** beschäftigt, findet auf Fahrten von der Wohnung zu diesem Tätigkeitsgebiet ebenfalls die Entfernungspauschale Anwendung. Aus Vereinfachungsgründen ist die Entfernungspauschale nur für die kürzeste Entfernung von der Wohnung zum nächstgelegenen Zugang anzuwenden, wenn das weiträumige Tätigkeitsgebiet immer von verschiedenen Zugängen aus betreten oder befahren wird. Für alle Fahrten innerhalb des weiträumigen Tätigkeitsgebietes sowie für die zusätzlichen Kilometer bei den Fahrten von der Wohnung zu einem weiter entfernten Zugang können weiterhin tatsächliche Aufwendungen oder der sich am Bundesreisekostengesetz orientierende maßgebliche pauschale Kilometersatz angesetzt werden.

Besonderheiten gelten im Rahmen einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit, wenn der Arbeitnehmer keine erste Tätigkeitsstätte hat und stattdessen seine Beschäftigung dauerhaft und tagtäglich



lich von einem durch den Arbeitgeber festgelegten Ort aufnimmt oder sich an einem solchen Ort einfindet, um von dort aus zu seinen unterschiedlichen eigentlichen Einsatzorten zu gelangen oder von dort seine berufliche Tätigkeit aufnimmt (**sog. Sammelpunkt**). Die Fahrten des Arbeitnehmers von der Wohnung zu diesem vom Arbeitgeber festgelegten Sammelpunkt werden wie die Fahrten zu einer ersten Tätigkeitsstätte behandelt. Dadurch dürfen diese Fahrtkosten allein in Form von Entfernungspauschale geltend gemacht werden.

Liegt ein solcher Sammelpunkt nicht vor, weil sich mehrere Arbeitnehmer zwar typischerweise arbeitstäglich, jedoch ohne eine Anweisung durch den Arbeitgeber an einem bestimmten Ort treffen, z.B. um von dort aus privat organisierte Fahrgemeinschaften zu bilden, so können die angefallenen Fahrtkosten nicht als Reisekosten geltend gemacht werden.

a) Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel

Bei der Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel (Bahn, Bus, Taxi etc.) kann der entrichtete Fahrpreis einschließlich sonstiger notwendiger Fahrtkosten vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet bzw. vom Arbeitnehmer als **tatsächliche Aufwendungen** und damit als Werbungskosten abgezogen werden. Der Ersatz der Kosten für die BahnCard ist steuerfrei, wenn die BahnCard vom Arbeitnehmer ausschließlich betrieblich genutzt wird oder, sofern sie von ihm auch privat verwendet wird, die Kosten der BahnCard und der ermäßigte Fahrpreis für Dienstreisen in der Summe unter den Kosten bleiben, die ohne die BahnCard für eine Fahrkarte angefallen wären. Erwirbt der Arbeitnehmer privat eine BahnCard und setzt er dies für beruflich veranlasste Auswärtstätigkeiten ein, ohne dass er Erstattung vom Arbeitgeber erhält, kann er den Kaufpreis der BahnCard im Verhältnis der privaten zur beruflichen Nutzung aufteilen und den beruflichen Anteil als Werbungskosten geltend machen.

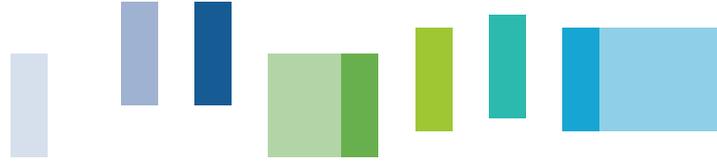
b) Benutzung von Firmenfahrzeugen

Wird ein **betriebliches Fahrzeug** benutzt, sind die anteiligen Fahrtkosten über die Gesamtkosten des Fahrzeugs in den Betriebsausgaben enthalten. Stellt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer für dienstliche Fahrten außerhalb seiner Wohnung und der sog. ersten Tätigkeitsstätte einen Firmenwagen zur Verfügung, bleibt die Gestellung des Firmenwagens für diese Fahrten steuerfrei. In diesem Fall darf der Arbeitgeber jedoch nicht zusätzlich pauschale Kilometersätze steuerfrei erstatten. Erstattet der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer in Zusammenhang mit der Nutzung des Firmenwagens getragene Kosten (z.B. Benzinkosten) handelt es sich um steuerfreien Auslagenersatz.

c) Benutzung von privaten Fahrzeugen

Bei der Benutzung von privaten Kraftfahrzeugen kann zwischen folgenden Abzugsvarianten gewählt werden:

- Einzelnachweis der tatsächlich aufgewendeten Kosten oder
- Pauschaler Kilometersatz



Die individuellen oder pauschalen Kilometersätze können für folgende Fahrten steuerfrei für den gesamten Zeitraum der beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit –also zeitlich unbegrenzt– ersetzt werden:

- Fahrten zwischen der Wohnung des Arbeitnehmers und dem Ort der Auswärtstätigkeit,
- Fahrten zwischen erster Tätigkeitsstätte und der auswärtigen Tätigkeitsstätte,
- Fahrten zwischen mehreren auswärtigen Tätigkeitsstätten,
- Fahrten zwischen der Wohnung des Arbeitnehmers und der Unterkunft am Ort der Auswärtstätigkeit,
- Fahrten zwischen erster Tätigkeitsstätte und der Unterkunft am Ort der Auswärtstätigkeit,
- Fahrten zwischen der auswärtigen Unterkunft und der Tätigkeitsstätte,
- Familienheimfahrten und Zwischenheimfahrten bei längerfristigen Auswärtstätigkeiten.

aa) Pauschale Kilometersätze

Aus Vereinfachungsgründen werden die Fahrtkosten typisierend je nach Art des benutzten Verkehrsmittels mit einem pauschalen Kilometersatz für jeden gefahrenen Kilometer angesetzt. Eine Prüfung der tatsächlichen Kilometerkosten entfällt also, wenn der Arbeitnehmer von pauschalen Kilometersätzen Gebrauch macht.

Als Kilometerpauschale wird der Betrag angesetzt, der als höchste Wegstreckenentschädigung nach dem Bundesreisekostengesetz für das jeweils benutzte Beförderungsmittel bestimmt ist:

- bei Benutzung eines Pkw **0,30 EUR** je Fahrtkilometer
- bei Benutzung eines jeden anderen motorisierten Fahrzeugs **0,20 EUR** je Fahrtkilometer

Hat der Arbeitnehmer somit für seine beruflich veranlasste Tätigkeit außerhalb der ersten Tätigkeitsstätte seinen eigenen oder privat geleasten Pkw benutzt, kann der Arbeitgeber ohne Einzelnachweis 0,30 EUR je gefahrenen Kilometer steuerfrei ersetzen bzw. der Arbeitnehmer als Werbungskosten ansetzen. Die sog. Mitnahmeregelung, die eine Erhöhung der Kilometerpauschale für mitgenommene Personen vorsah, wurde zum 01.01.2014 abgeschafft.

Mit den Pauschalen werden grundsätzlich **sämtliche** üblicherweise mit dem Betrieb eines Fahrzeugs verbundenen **Aufwendungen abgedeckt**, z. B. für Kraftfahrzeugsteuern, Haftpflichtversicherungsprämien, übliche Reparaturkosten, Aufwendungen für eine Garage, Abschreibung (Absetzungen für Abnutzung= AfA), Kreditzinsen etc.

Tipp: Neben diesen Pauschbeträgen können auch außergewöhnliche Aufwendungen angesetzt werden (nicht vorhersehbare Kosten). Hierzu gehören insbesondere Kosten, die auf Unfallschäden oder Diebstahl des Fahrzeugs beruhen, sowie Absetzungen für außergewöhnliche technische Ab-



nutzung, es sei denn, für den Eintritt dieses außergewöhnlichen Ereignisses sind ausnahmsweise private Gründe maßgebend. Auch die auf Dienstreisen entstehenden Parkgebühren werden neben den Pauschbeträgen als Werbungskosten zum Abzug zugelassen (s. u. bei „**Reisenebenkosten**“).

bb) Einzelnachweis

Anstelle der Pauschalen können auch die tatsächlich angefallenen Aufwendungen angesetzt werden. Diese Möglichkeit des Einzelnachweises empfiehlt sich für jeden Arbeitnehmer, der bei beruflicher Auswärtstätigkeit längere Strecken mit seinem Pkw fahren muss.

Der Arbeitnehmer hat hierfür die ihm tatsächlich entstandenen Aufwendungen und die beruflich gefahrenen Kilometer nachzuweisen (z.B. anhand eines Fahrtenbuchs). Eine Bezugnahme auf die Kilometersätze der ADAC-Tabellen lässt die Finanzverwaltung nicht zu.

Für die Berechnung der Kosten pro Kilometer gilt es zunächst, sowohl die angefallenen Gesamtkosten (Treibstoff-, Wartungs-, Reparatur-, und Versicherungskosten; Aufwendungen für die Garage, Abschreibungen, eventuelle monatliche Leasingraten, etc.) des Kalenderjahres als auch die Gesamtfahrleistung zu ermitteln. Die tatsächlichen Kosten pro gefahrenen Kilometer ergeben sich sodann, indem die Gesamtkosten durch die Jahresfahrleistung in Kilometern geteilt werden.

Der Nachweis der tatsächlichen Aufwendungen kann dadurch erfolgen, dass sämtliche Aufwendungen, u. a. für Haftpflicht, Teilkasko, Kaskoversicherung, Abschreibung, Benzin, Öl, Reparaturen, Inspektion, Garage und Pflegedienst in einfachen Aufzeichnungen festgehalten werden. Bei einem geleasteten Fahrzeug gehört eine eventuelle Sonderzahlung im Kalenderjahr der Zahlung ebenso in voller Höhe zu den Gesamtkosten des Fahrzeugs wie die laufenden Leasingraten. Dagegen ist der entfallende Anteil einer etwaigen Leasingsonderzahlung durch den pauschalen Kilometersatz abgegolten, wobei die Verhältnisse im Leasing-Vertragszeitraum und nicht im Jahr der Zahlung maßgebend sind.

Der Arbeitnehmer kann in jedem Jahr neu oder beim Fahrzeugwechsel innerhalb des zwischen den einzelnen Kostenansatzarten wählen.

Für die **Abschreibung** (AfA) ist für Personenkraftwagen und Kombifahrzeugen grundsätzlich eine Nutzungsdauer von sechs Jahren zugrunde zu legen, d. h. pro Jahr kann 16,66 % des Kaufpreises abgeschrieben werden.

Tipp: Nach einem vorangegangenen Einzelnachweis darf der für einen Zeitraum von 12 Monaten ermittelte Kilometersatz auch in den Folgejahren angewendet werden. Dies ist so lange möglich, bis sich die Verhältnisse wesentlich ändern, z. B. bis zum Ablauf des Abschreibungszeitraums. Zusätzlich sind die während einer Dienst-/Geschäftsfahrt tatsächlich angefallenen Park- und Straßenbenutzungsgebühren absetzbar.



cc) Pauschvergütung und Werbungskosten

Werden vom Arbeitgeber niedrigere Beiträge steuerfrei ersetzt, als dies nach den vorstehenden Ausführungen möglich wäre, so kann der Arbeitnehmer ohne weiteres den Differenzbetrag als Werbungskosten gelten machen.

d) Wochenend- und Zwischenheimfahrten bei längerfristigen Auswärtstätigkeiten

Bei Wochenend- und Zwischenheimfahrten können die pauschalen oder individuellen Kilometersätze für den gesamten Zeitraum der beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit steuerfrei ersetzt werden. Für die Benutzung eines PKW sind dementsprechend 0,30 EUR für den tatsächlich gefahrenen Kilometer (0,60 EUR für jeden Kilometer der einfachen Entfernung) erstattbar. In solchen Fällen gilt somit nicht die für Familienheimfahrten bei doppelter Haushaltsführung anzusetzende niedrigere Entfernungspauschale. Im Gegensatz zu den Familienheimfahrten bei doppelter Haushaltsführung kann der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer auch mehr als eine Heimfahrt wöchentlich ersetzen.

3. Verpflegungsmehraufwand als Reisekosten

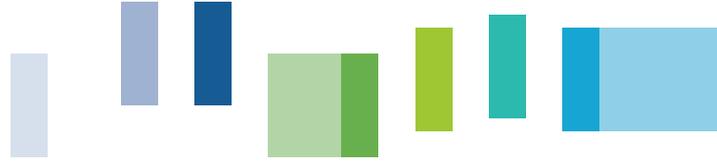
Verpflegungsmehraufwendungen, die dem Arbeitnehmer aus Anlass seiner beruflichen Tätigkeit für Reisen im Inland entstehen, können vom Arbeitgeber bis zur Höhe bestimmter **Pauschalbeträge** Lohnsteuerfrei ersetzt werden.

a) Verpflegungspauschalen

(Hinweis: Die in den beiden folgenden Absätzen bezifferten Pauschalen gelten ab dem 01.01.2020)

Für **eintägige** auswärtige Tätigkeiten ohne Übernachtung und mit einer Dauer von **mehr als 8 Stunden** kann eine Pauschale von **14 EUR** angesetzt werden. Unternimmt der Arbeitnehmer mehrere Auswärtstätigkeiten an einem Kalendertag, so sind die Abwesenheitszeiten an diesem Kalendertag zusammenzurechnen. Dies gilt auch, wenn der Arbeitnehmer seine auswärtige berufliche Tätigkeit über die Nacht und damit an zwei Kalendertagen ohne Übernachtung für mehr als acht Stunden ausübt (**sog. Mitternachtsregelung**).

Bei **mehrtätigen** auswärtigen Tätigkeiten mit Übernachtung **außerhalb der Wohnung** kann für den **An- und Abreisetag** ohne Prüfung einer Mindestabwesenheit von der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte eine Pauschale von **jeweils 14 EUR** als Werbungskosten geltend gemacht bzw. vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet werden. Von welchem Ort aus der Arbeitnehmer die Dienstreise antritt (z. B. von der Wohnung, der ersten oder anderen Tätigkeitsstätte), ist unerheblich. Für die dazwischen liegenden Kalendertage, an denen der Arbeitnehmer **24 Stunden** von seiner Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist, kann eine Pauschale von **28 EUR** geltend gemacht werden.



Als Wohnung im vorstehenden Sinn gilt:

- der Hausstand, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen des Arbeitnehmers bildet und nicht nur gelegentlich aufgesucht wird oder
- die Zweitwohnung am Ort einer steuerlich anzuerkennenden doppelten Haushaltsführung (insbesondere zu berücksichtigen, wenn der Arbeitnehmer mehrere Wohnungen hat) .

Bei Ferienappartements, welche man nur gelegentlich aufsucht, handelt es sich um eine mehrtägige auswärtige Tätigkeit mit Übernachtung, auch wenn für die Übernachtung selbst keine Kosten entstehen.

b) Längerfristige berufliche Tätigkeit

Der Abzug der Verpflegungsmehraufwendungen bleibt bei einer längerfristigen beruflichen Tätigkeit **an derselben Tätigkeitsstätte** wie bisher auf die ersten **drei Monate** ab Beginn der Tätigkeit beschränkt. Eine berufliche Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte wird angenommen, wenn der Arbeitnehmer mindestens drei Tage in der Woche an dieser tätig wird. Wird er weniger als drei Tage dort tätig, führt dies nicht zum Beginn der Dreimonatsfrist. Die Dreimonatsfrist gilt auch nicht, wenn der Arbeitnehmer seiner beruflichen Tätigkeit auf mobiler, nicht ortsfester betrieblicher Einrichtung, z. B. Fahrzeug, Flugzeug, oder in einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet nachgeht.

Die Berechnung der Dreimonatsfrist wird durch die rein zeitliche Bemessung der Unterbrechungsregelung vereinfacht. Infolgedessen spielt der Grund für die Unterbrechung keine Rolle, sondern nur noch die Unterbrechungsdauer. Danach führt eine Unterbrechung der beruflichen Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte zu einem Neubeginn der Dreimonatsfrist, wenn sie mindestens **vier Wochen** dauert. Dies gilt auch, wenn die Unterbrechung der beruflichen Tätigkeit schon vor dem 01.01.2014 begonnen hat. Bei einem Wechsel der auswärtigen Tätigkeitsstätte kommt es unabhängig von der jeweiligen Entfernung und unabhängig von einem Wechsel der auswärtigen Unterkunft stets zu einem Neubeginn der Dreimonatsfrist. Die Beurteilung des Unterbrechungszeitraums und des Ablaufs der Dreimonatsfrist erfolgt im Nachhinein mit Blick auf die zurückliegende Zeit (**ex-post Betrachtung**). Ab dem vierten Monat sind die vom Arbeitgeber gezahlten Verpflegungsvergütungen in voller Höhe als Arbeitslohn individuell zu besteuern.

c) Pauschalbesteuerung

Die über die Pauschalbeträge hinausgehenden Erstattungsleistungen des Arbeitgebers können mit **25 Prozent** pauschal besteuert werden, sofern die steuerfreien Verpflegungspauschalen nicht um mehr als 100 Prozent überschritten werden. Für die Prüfung der 100%-Grenze ist auf die Verpflegungspauschale ohne Anwendung der Kürzungsregeln für Mahlzeitengestellung abzustellen. Pauschaliert der Arbeitgeber die Lohnsteuer für den übersteigenden Betrag mit 25 Prozent, so löst dies Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung aus. Der Arbeitnehmer kann den pauschal besteuerten Betrag nicht als Werbungskosten geltend machen.

Mehrere Auswärtstätigkeiten können auch für einen längeren Zeitraum zusammengefasst abgerechnet werden, wenn die Auszahlung der betreffenden Reisekostenvergütungen in einem Betrag erfolgt, damit steuerpflichtige Teile der Reisekostenvergütungen mit nicht ausgeschöpften steuer-



freien Beträgen verrechnet werden. Dabei können einzelne Aufwendungsarten (z.B. Fahrtkosten, Übernachtungskosten) zur Ermittlung des steuerfreien Vergütungsbetrags zusammengefasst werden (sog. **Gesamtrechnung**).

Bei längerfristigen Tätigkeiten an derselben Tätigkeitstätte fällt die Möglichkeit der Pauschalbesteuerung mit Ablauf der **Dreimonatsfrist** weg. Wird bei einer Abwesenheitsdauer von bis zu 8 Stunden ein Arbeitgeberersatz für Verpflegungsmehraufwand gezahlt, kann dieser nicht mit 25 Prozent besteuert werden.

5. Mahlzeitengestellung durch den Arbeitgeber

Bei Mahlzeiten, die **vom Arbeitgeber** im Rahmen der beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit oder einer doppelten Haushaltsführung des Arbeitnehmers **gestellt** werden, wird zwischen verschiedenen Arten von Mahlzeiten unterschieden.

Eine Mahlzeit wird vom **Arbeitgeber gestellt**, wenn die Mahlzeit vom Arbeitgeber selbst oder auf seine Veranlassung hin von einem Dritten an den Arbeitnehmer abgegeben wird. Dies kann dann angenommen werden wenn

- der Arbeitgeber die Verpflegungskosten im Hinblick auf die beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit des Arbeitnehmers dienst- oder arbeitsrechtlich erstattet und
- die Rechnung auf den Arbeitgeber ausgestellt ist oder es sich um eine umsatzsteuerliche Kleinbetragsrechnung bis 250 € handelt, die im Original beim Arbeitgeber vorliegt.

a) Mahlzeiten bis 60 EUR („übliche“ Mahlzeiten)

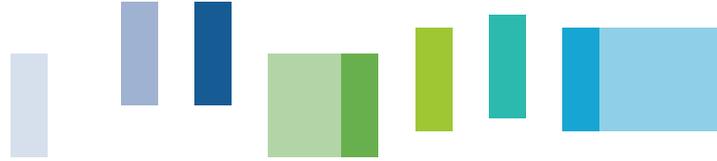
Mahlzeiten, die inklusive der eingenommenen Getränke einen Preis von **60 EUR** nicht übersteigen und **vom Arbeitgeber** im Rahmen der beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit oder der doppelten Haushaltsführung des Arbeitnehmers gestellt werden, gelten als „übliche“ Mahlzeiten.

Eine Besteuerung dieser Mahlzeiten ist ausgeschlossen, wenn dem Arbeitnehmer **eine steuerliche Verpflegungspauschale** zustehen würde. Das ist dann der Fall, wenn der Arbeitnehmer mehr als acht Stunden auswärts tätig und die Dreimonatsfrist noch nicht abgelaufen ist. In diesem Fall ist die Verpflegungspauschale (ggf. anteilig) zu kürzen.

Eine **Besteuerung von üblichen Mahlzeiten** und eine Erfassung mit dem amtlichen Sachbezugswert **kommt dementsprechend** in Betracht, wenn:

- der Arbeitnehmer ohne Übernachtung nicht mehr acht Stunden auswärts tätig ist,
- der Arbeitgeber die Abwesenheitszeit nicht überwacht bzw. nicht kennt oder
- die Dreimonatsfrist abgelaufen ist.

In solchen Fällen ist der Sachbezugswert als Arbeitslohn zu erfassen und **mit 25 Prozent pauschal** oder individuell zu versteuern. Ein Wahlrecht zwischen der Bewertung der Mahlzeit mit dem tat-



sächlichen Wert oder dem Sachbezugswert besteht ab 2014 nicht mehr. Von dieser Regelung ausgenommen sind Mahlzeiten im Rahmen der doppelten Haushaltsführung.

Die **amtlichen Sachbezugswerte** betragen 2020 für ein Frühstück **1,80 EUR** und für ein Mittag- oder Abendessen **3,40 EUR**. Ist die Mahlzeit mit einem Sachbezugswert zu bewerten, muss im Lohnkonto unabhängig von der Anzahl der Mahlzeitgestellungen der Großbuchstabe „**M**“ aufgezeichnet und in der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung bescheinigt werden.

Für die **60 EUR-Grenze** entscheidend ist der Betrag, den der Dritte dem Arbeitgeber als Preis für die Mahlzeit einschließlich der Umsatzsteuer in Rechnung stellt, also ohne Berücksichtigung des Trinkgeldes. Zuzahlungen des Arbeitnehmers sind bei der Prüfung der 60 Euro Grenze nicht zu berücksichtigen. Ist der Preis für die Mahlzeit in der Rechnung des Dritten nicht beziffert, weil die Rechnung z.B. nur den Gesamtpreis der erbrachten Leistungen ausweist, richtet sich die Beurteilung der 60 EUR-Grenze nach dem Gesamtbild der Verhältnisse im Einzelfall. Im Zweifel ist der Wert der Mahlzeit zu schätzen.

b) Mahlzeiten von über 60 EUR („Belohnungessen“)

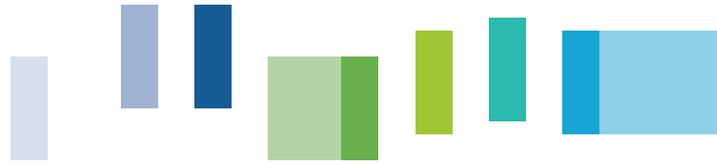
Mahlzeiten mit einem Preis von mehr als 60 EUR dürfen nicht mit dem Sachbezugswert, sondern nur mit ihrem tatsächlichen Wert angesetzt werden. Sie sind stets als steuerpflichtiger Arbeitslohn zu erfassen. Dies gilt auch dann, wenn der Arbeitnehmer für die betreffende Auswärtstätigkeit eine Verpflegungspauschale zustünde. Eine Pauschalversteuerung von 25 Prozent kommt nicht in Betracht, weil die Mahlzeit nicht mit dem Sachbezugswert, sondern mit dem tatsächlichen Wert zu bewerten ist.

c) andere Mahlzeiten

Weiterhin nicht zum Arbeitslohn gehören die Vorteile aus der Teilnahme des Arbeitnehmers an einer geschäftlichen veranlassten Bewirtung im Sinne des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG. Entsprechendes gilt für die im ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers abgegebenen Mahlzeiten. Hierzu gehören insbesondere die Teilnahme an einem Arbeitsessen sowie für die im Rahmen einer üblichen Betriebsveranstaltung abgegebenen Mahlzeiten.

d) Kürzung der Verpflegungspauschalen

Die Verpflegungspauschale ist zu kürzen, wenn der Arbeitnehmer eine vom Arbeitgeber **bezahlte Mahlzeit** erhält, die einen Preis von **60 EUR nicht übersteigt** und daher nicht individuell als Arbeitslohn zu versteuern ist. Die Kürzung beträgt für ein Frühstück **20 Prozent** und für ein Mittag- und Abendessen jeweils **40 Prozent** der für die 24-stündige Abwesenheit gewährten höchsten Pauschale in Höhe von **24 EUR**. Demnach beträgt die Kürzung für ein Frühstück im Inland **4,80 EUR** und für ein Mittag- und Abendessen jeweils **9,60 EUR**. Dabei ist es unerheblich, ob das Entgelt dem tatsächlichen Wert der Mahlzeit entsprochen oder der Arbeitnehmer die Mahlzeit verbilligt erhalten hat. Die Kürzung der Verpflegungspauschale erfolgt tagesbezogen und kann nur bis 0 € erfolgen.



Die Kürzung der Verpflegungspauschale gilt auch für die Teilnahme des Arbeitnehmers an einer geschäftlich veranlassten Bewirtung, herkömmlichen Betriebsveranstaltung oder an einem außerhalb der ersten Tätigkeitsstätte gewährten Arbeitsessen.

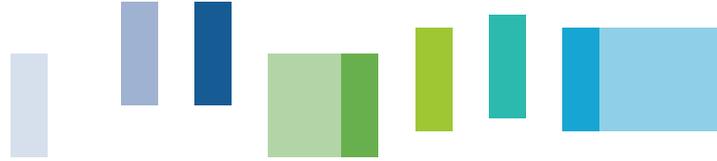
Ein vom Arbeitnehmer für die Mahlzeit gezahltes Entgelt mindert den Kürzungsbetrag (sog. **Kürzung der Kürzung**). Eine Verrechnung etwaiger Überzahlungen des Arbeitnehmers mit Kürzungsbeträgen für andere Mahlzeiten ist aber nicht zulässig.

e) Übersicht

Sachverhalt	Arbeitslohn	Pauschalversteuerung mit 25 %	Kürzung Verpflegungspauschale	Großbuchstabe M
Geschäftlich veranlasste Bewirtung	Nein	Entfällt	Ja, wenn vom Arbeitgeber veranlasst	Nein
Betriebsveranstaltung bis 110 € Kosten	Nein	Entfällt	Ja, wenn vom Arbeitgeber veranlasst	Nein
Arbeitsessen bis 60 €	Nein	Entfällt	Ja, wenn vom Arbeitgeber veranlasst	Nein
Belohnungssessen (Arbeitsessen oder sonstiges Essen über 60 €)	Ja (Ansatz mit tatsächlichem Wert)	Nein	Nein	Nein
Mahlzeit bis 60 € (übliche Mahlzeit) <u>und</u> Verpflegungspauschale	Nein	Entfällt	Ja	Ja
Mahlzeit bis 60 € (übliche Mahlzeit) <u>ohne</u> Verpflegungspauschale	Ja (Ansatz mit dem Sachbezugswert)	Ja	Nein, für steuerfreien Arbeitgeberersatz; Ggf. ja für Werbungskostenabzug (z.B. bei Nachweis der Abwesenheitszeit)	Ja

6. Übernachtungskosten als Reisekosten

Übernachtungsgeschäfte sind die tatsächlichen notwendigen Mehraufwendungen für eine beruflich veranlasste Tätigkeit **außerhalb der ersten Tätigkeitsstätte**, die dem Steuerpflichtigen für die



Inanspruchnahme einer Unterkunft zur Übernachtung entstehen. Bei der steuerlichen Behandlung der Übernachtungskosten ist zu differenzieren:

a) Übernachtungskosten als Werbungskosten

Im Rahmen des Werbungskostenabzugs sind Übernachtungskosten ausschließlich in Höhe tatsächlich entstandener Aufwendungen erstattungs- bzw. abzugsfähig. Der Ansatz einer Pauschale ist nicht möglich.

b) Übernachtungskosten bei Erstattung durch den Arbeitgeber

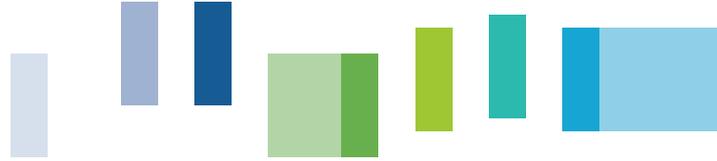
Im Rahmen der Erstattung durch den Arbeitgeber kann neben den tatsächlich angefallenen Aufwendungen auch zeitlich unbegrenzt ein **Pauschbetrag** in Höhe von **20 EUR** steuerfrei erstattet werden, selbst wenn tatsächliche geringere Übernachtungskosten anfallen. Bei **mehrtägigen** Auswärtstätigkeiten ist ein Wechsel zwischen Übernachtungspauschbetrag und tatsächlich nachgewiesenen Übernachtungskosten auch innerhalb ein und derselben Auswärtstätigkeit möglich. Ein steuerfreies Übernachtungsgeld kann nicht gezahlt werden, wenn die Übernachtung in einer vom Arbeitgeber oder aufgrund des Dienstverhältnisses von einem Dritten **unentgeltlich oder verbilligt** zur Verfügung gestellten Unterkunft erfolgt.

c) Nachweis

Werden Übernachtungskosten in Höhe tatsächlich entstandener Aufwendungen geltend gemacht, sind sie durch Zahlungsbelege nachzuweisen. Nicht berücksichtigungsfähig sind Entgelte für private Leistungen wie z.B. Mini-Bar, Pay-TV, Massagen. Die Angemessenheit der Aufwendungen ist nicht zu prüfen (Größe der Unterkunft und vom Arbeitnehmer gewählte Hotelkategorie), sondern nur die berufliche Veranlassung. Der Beleg muss die Anschrift des Hotels, den Namen des Übernachtenden und die Tage enthalten, an denen übernachtet wurde.

Weist der Zahlungsbeleg nur einen **Gesamtpreis** für Unterkunft und Verpflegung aus, ohne dass der Verpflegungspreis gesondert festgestellt werden kann, ist der Rechnungsbetrag zur Ermittlung der Übernachtungskosten für das Frühstück um 20 Prozent und für das Mittag- oder Abendessen um 40 Prozent des Pauschalbetrags für Verpflegungsmehraufwendungen mit einer Abwesenheitsdauer von 24 Stunden zu kürzen. Damit beträgt die Kürzung für ein Frühstück **4,80 EUR** und für ein Mittag- und Abendessen **9,60 EUR**.

Beispiel: Eine inländische Hotelrechnung lautet, Übernachtung mit Frühstück 106,50 EUR. Zur Ermittlung der Übernachtungskosten sind abzuziehen 20 % von 24 EUR, d. h. 4,80 EUR. Steuerfrei ersetzbare Kosten der Unterkunft liegen i. H. v. 101,70 EUR vor. Erstattet der Arbeitgeber nur diese gekürzten Übernachtungskosten so kann er die Verpflegungspauschalen ungekürzt auszahlen. Alternativ ist auch die Kürzung der Verpflegungspauschalen und die ungekürzte Auszahlung der Übernachtungskosten möglich.



Sind in den Hotelkosten auch Mittag- und Abendessen enthalten, erfolgt eine weitere Kürzung der Übernachtungskosten um jeweils 40 % der Verpflegungspauschalen, d. h. um 9,60 EUR für jedes Mittag- bzw. Abendessen.

Exkurs zur Umsatzsteuer (MwSt)

Für die Anerkennung der für den Arbeitgeber hierdurch entstehenden Vorsteuern ist wichtig, dass in der Rechnung immer der Unternehmer als Leistungsempfänger bezeichnet wird. Nur bei Kleinbetragsrechnungen – d. h. bis einschließlich 250 EUR – ist dies nicht erforderlich; aber auch hier darf keinesfalls der Arbeitnehmer als Leistungsempfänger bezeichnet sein, sondern lediglich als Übernachtender!

d) Längerfristige Auswärtstätigkeit

Die steuerliche Berücksichtigung bzw. die steuerfreie Erstattung tatsächlich aufgewandter Übernachtungskosten ist bei einer längerfristigen beruflichen Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte im Inland, die nicht die erste Tätigkeitsstätte ist, auf **48 Monate begrenzt**. Auch hier gilt, dass eine berufliche Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte nur dann gegeben ist, wenn der Arbeitnehmer dort mindestens **drei Tage in der Woche** beschäftigt wird. Mit Beginn der längerfristigen beruflichen Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte beginnt auch der Lauf der 48-Monatsfrist. Nach Ablauf von 48 Monaten können die Übernachtungskosten nur noch bis zur Höhe von **1000 EUR** im Monat geltend gemacht bzw. steuerfrei erstattet werden.

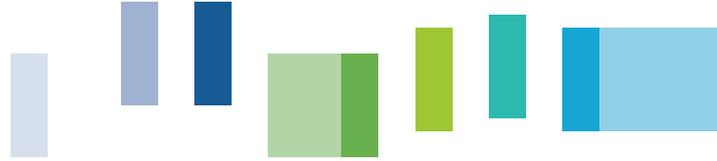
Die Prüfung der Unterbrechung und des Ablaufs der 48-Monatsfrist erfolgt anhand einer **ex-post** Betrachtung. Eine Unterbrechung der Tätigkeit von weniger als **sechs Monaten** führt nicht zu einem Neubeginn der 48-Monatsfrist. Es ist unerheblich, aus welchem Grund die Tätigkeit unterbrochen wird. Maßgeblich für den Beginn dieser Frist ist der jeweilige Beginn der beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte im Inland. Dies gilt auch dann, wenn der Beginn vor dem 1.1.2004 liegt. Aus Vereinfachungsgründen wird es jedoch nicht beanstandet, wenn die Übernachtungskosten erst ab dem ersten vollen Kalendermonat, der auf den Monat der Beendigung der 48-Monatsfrist folgt, auf 1000 € monatlich begrenzt wird.

e) Gemischt veranlasste Unterbringung

In Fällen, in denen Unterkunftskosten einerseits durch die beruflich veranlasste Unterbringung des Arbeitnehmers und andererseits durch die privat veranlasste Unterbringung der Familie entstehen, sind diese Kosten nach **Schätzung aufzuteilen**, wobei eine Aufteilung der Kosten nach Köpfen nicht zu einem sachgerechten Ergebnis führen wird.

Die beruflich veranlassten Unterbringungskosten werden entweder vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet bzw. vom Arbeitnehmer als Werbungskosten geltend gemacht. Die privat veranlassten Unterbringungskosten führen bei einer Erstattung durch den Arbeitgeber zu steuerpflichtigen Arbeitslohn und können nicht als Werbungskosten abgezogen werden.

Ist eine Schätzung nicht möglich, gehören die gesamten Aufwendungen zu den nicht abziehbaren Aufwendungen für die private Lebensführung.



7. Kosten bei der doppelten Haushaltsführung

Führt der Arbeitnehmer aus **beruflichem Anlass** einen doppelten Haushalt und entstehen ihm dadurch Unterkunftskosten, kann der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer diese Kosten unter bestimmten Voraussetzungen steuerfrei erstatten bzw. der Arbeitnehmer kann sie als Werbungskosten zum Abzug bringen.

a) Doppelte Haushaltsführung

Eine doppelte Haushaltsführung liegt vor, wenn der Arbeitnehmer sowohl am Ort der ersten Tätigkeitsstätte als auch außerhalb dieses Ortes einen eigenen Haushalt unterhält, wobei die Anzahl der Übernachtungen unerheblich ist. Während bei der beruflichen veranlassenen Auswärtstätigkeit die Übernachtung an einer auswärtigen Tätigkeitsstätte vorliegt, findet bei einer beruflichen veranlassenen doppelten Haushaltsführung die Übernachtung an der ersten Tätigkeitsstätte statt.

Das Unterhalten eines eigenen Hausstandes setzt voraus, dass der Arbeitnehmer

- die Wohnung aus eigenem Recht als Eigentümer/Mieter bzw. aus gemeinsamem oder abgeleitetem Recht als Ehegatte, Lebenspartner, Lebensgefährte oder Mitbewohner innehat und
- sich an den **laufenden Kosten** der Haushaltsführung finanziell beteiligt

Der Arbeitnehmer hat seine finanzielle Beteiligung an den laufenden Kosten der Haushaltsführung darzulegen. Die finanzielle Beteiligung muss einen Betrag erreichen, der oberhalb einer Bagatellgrenze liegt. Die Bagatellgrenze wird in der Regel unterschritten, wenn die Beteiligung des Arbeitnehmers weniger als **10 Prozent** der monatlich regelmäßig anfallenden laufenden Kosten der Haushaltsführung beträgt. Liegen die Zahlungen des Arbeitnehmers unterhalb dieser 10 Prozent-Grenze, kann der Arbeitnehmer in solchen Fällen eine hinreichende finanzielle Beteiligung auch auf andere Art und Weise nachweisen.

Bei Ehegatten oder Lebenspartnern mit den Steuerklassen III, IV oder V kann eine finanzielle Benachteiligung an den Kosten der Haushaltsführung ohne entsprechenden Nachweis unterstellt werden.

Tipp: Durch das Erfordernis der finanziellen Beteiligung an den laufenden Kosten der Haushaltsführung reicht es nicht mehr aus, dass der ledige Arbeitnehmer im Haushalt der Eltern ein oder zwei Zimmer unentgeltlich bewohnt oder eine ihm unentgeltlich überlassene Wohnung im Haus der Eltern nutzt.

b) Unterkunftskosten

Unterkunftskosten für die doppelte Haushaltsführung sind die dem Arbeitnehmer tatsächlich entstandenen Aufwendungen für die Nutzung einer Zweitwohnung oder einer Zweitunterkunft. Sie sind grundsätzlich im Einzelnen nachzuweisen, können jedoch durch Schätzung ermittelt werden, sofern sie dem Grunde nach zweifelsohne entstanden sind.



Unterkunftskosten können bis zu einem Betrag von höchstens **1000 € im Monat** steuerlich anerkannt werden, wobei die Prüfung der Notwendigkeit und Angemessenheit entfällt und die Zahl der Wohnungsbenutzer unerheblich ist. Erfasst werden **sämtliche** tatsächlich entstandenen Aufwendungen, z. B. Miete, Betriebskosten, Kosten der Reinigung und Pflege der Unterkunft, AfA für notwendige Einrichtungsgegenstände, Zweitwohnungssteuer, Rundfunkbeitrag, Kosten für KfZ Stellplatz usw.

Erhält der Arbeitnehmer **Erstattungen** vom Arbeitgeber z.B. für Nebenkosten, mindern diese Erstattungen im Zeitpunkt des Zuflusses die Unterkunftskosten der doppelten Haushaltsführung.

Tipp: Wird die Höchstgrenze von 1000 € in einem Monat nicht ausgeschöpft, kann der nicht ausgeschöpfte **Restbetrag in andere Monate** desselben Kalenderjahres **übertragen** werden.

e) Verpflegungspauschale und Mahlzeiten

Die Regelungen zu den Verpflegungspauschalen und die Dreimonatsfrist gelten ebenfalls für die Verpflegungsmehraufwendungen im Rahmen der doppelten Haushaltsführung. Nicht zulässig ist die Anwendung der Pauschalbesteuerung mit 25 Prozent nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nummer 1a EStG wegen den Barzuschüssen für Verpflegung, die höher sind als die Verpflegungspauschalen. Jedoch kann die steuerpflichtige Mahlzeitengestellung durch den Arbeitgeber in Höhe des amtlichen Sachbezugswerts mit 25 Prozent gem. § 40 Abs. 2 Satz 1 Nummer 1 EStG pauschal besteuert werden, wenn dem Arbeitnehmer keine Verpflegungspauschale zusteht und es sich um eine übliche Mahlzeit handelt.

8. Reisenebenkosten

Als Reisenebenkosten können folgende bei einer Auswärtstätigkeit anfallenden tatsächlichen Aufwendungen angesetzt werden, sofern sie durch geeignete Unterlagen nachgewiesen oder glaubhaft gemacht worden sind:

- Beförderung und Aufbewahrung von Gepäck,
- Ferngespräche und Schriftverkehr beruflichen Inhalts mit dem Arbeitgeber oder dessen Geschäftspartner,
- Straßenbenutzung und Parkplatz sowie Schadensersatzleistungen infolge von Verkehrsunfällen, wenn die jeweils damit verbundenen Fahrtkosten (s. o.) als Reisekosten angesetzt werden,
- Verlust von auf der Reise abhanden gekommener oder beschädigter Gegenstände, die der Arbeitnehmer auf der Reise verwenden musste, wenn der Verlust aufgrund einer reisespezifischen Gefährdung eingetreten ist. Berücksichtigt wird der Verlust bis zur Höhe des Wertes, der dem Gegenstand zum Zeitpunkt des Verlustes beigemessen wird.
- private Telefongespräche, die bei einer mindestens einwöchigen Auswärtstätigkeit entstehen (nur als Werbungskostenabzug).



Keine steuerfrei ersetzbaren Reisenebenkosten sind z.B. :

- Kosten für persönliche Lebensführung wie Tageszeitungen, Massagen, Minibar, PayTV
- Ordnungs-, Verwarnungs-, und Bußgelder, die auf einer Auswärtstätigkeit verhängt werden,
- Verlust von Geld und Schmuck,
- Anschaffungskosten für Bekleidung, Koffer oder andere Reiserüstungsgegenstände, weil sie nur mittelbar mit einer Auswärtstätigkeit zusammenhängen,
- Essensgutschein, z.B. in Form von Raststätten oder Autohof-Wertbons.

Reisenebenkosten kann der Arbeitgeber bis zur tatsächlich entstandenen Höhe nach § 3 Nr. 16 EStG steuerfrei erstatten, soweit die vorgelegten Belege zum Lohnkonto genommen werden.

9. Vorsteuerabzug

Der Arbeitgeber (= Unternehmer) kann den Vorsteuerabzug aus Verpflege-, Übernachtungs- und Fahrtkosten seiner Arbeitnehmer nur dann in Anspruch nehmen, wenn

- diese o.g. Kosten anlässlich einer unternehmerisch bedingten Auswärtstätigkeit des Arbeitnehmers (einschließlich doppelter Haushaltsführung) entstehen und
- der Arbeitgeber Leistungsempfänger der Leistungen ist (d.h. Arbeitgeber bestellt im eigenen Namen die Leistung und die Rechnungen lauten auf den Namen des Arbeitgebers) und
- diese von ihm in voller Höhe getragen werden (nur bei Verpflegungspauschalen) und
- die Aufwendungen durch Rechnungen mit gesondertem Umsatzsteuerausweis auf den Namen des Arbeitgebers (= Unternehmer) oder bei Beträgen bis 250 € durch Kleinbetragsrechnungen belegt sind.

Wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer Übernachtungs-, Kilometerpauschale oder Verpflegungspauschale erstattet, kann hieraus kein Vorsteuerabzug in Anspruch genommen werden.

Die Veröffentlichung von Merkblättern ist ein Service der IHK Berlin für ihre Mitgliedsunternehmen. Dabei handelt es sich um eine zusammenfassende Darstellung der rechtlichen Grundlagen, die erste Hinweise enthält und keinen Anspruch auf Vollständigkeit erhebt. Sie kann eine umfassende Prüfung und Beratung durch einen Rechtsanwalt/ Steuerberater im Einzelfall nicht ersetzen.

Dieses Dokument finden Sie unter www.ihk-berlin.de unter der Dok-Nr. 106526.