



STEUERBERATER

Details zur Reisekostenreform: Tätigkeitsstätte

Im Reisekostenrecht ersetzt ab 2014 die erste Tätigkeitsstätte den Begriff der regelmäßigen Arbeitsstätte.

Mit dem Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts wurden die Regeln zum steuerlichen Reisekostenrecht grundlegend geändert. Zentraler Punkt der ab 1. Januar 2014 geltenden Neuregelungen ist die gesetzliche Definition der ersten Tätigkeitsstätte, die künftig an die Stelle der regelmäßigen Arbeitsstätte tritt. Wichtig ist das beispielsweise für die Entfernungspauschale, die nur für die Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte zur Anwendung kommt, während für andere Fahrten zur Arbeit die tatsächlichen Fahrtkosten steuerlich geltend gemacht werden können.

Ein Arbeitnehmer kann künftig je Arbeitsverhältnis höchstens eine, abhängig von der Tätigkeit aber auch keine erste, sondern nur auswärtige Tätigkeitsstätten haben. Die Bestimmung der ersten Tätigkeitsstätte erfolgt vorrangig anhand der dienst- oder arbeitsrechtlichen Festlegungen durch den Arbeitgeber. Gibt es keine solchen Festlegungen, werden stattdessen quantitative Kriterien herangezogen.

Welche Regeln dabei im Einzelnen zu beachten sind, hat das Bundesfinanzministerium jetzt in einer sehr ausführlichen Verwaltungsanweisung erklärt. Darin werden die Regeln überwiegend großzügig ausgelegt, sodass oft steuerlicher Gestaltungsspielraum besteht, wenn sich Arbeitgeber und Arbeitnehmer einig sind. Entscheidend für eine erste Tätigkeitsstätte ist nämlich die dauerhafte Zuordnung durch den Arbeitgeber, die durch die dienst- oder arbeitsrechtlichen Festlegungen sowie die Absprachen oder Weisungen des Arbeitgebers bestimmt wird. Ist der Arbeitnehmer dagegen nur vorübergehend einer Tätigkeitsstätte zugeordnet, begründet er dort keine erste Tätigkeitsstätte.



Die typischen Fälle einer dauerhaften Zuordnung sind die unbefristete Zuordnung des Arbeitnehmers zu einer bestimmten betrieblichen Einrichtung, die Zuordnung für die gesamte Dauer des Dienstverhältnisses oder die Zuordnung über einen Zeitraum von mehr als 48 Monaten. Die Zuordnung "bis auf Weiteres" ist eine Zuordnung ohne Befristung und damit dauerhaft. Ändert der Arbeitgeber die Zuordnung also regelmäßig und legt dabei gleich eine Befristung für die neue Zuordnung von maximal 48 Monaten fest, entsteht keine neue erste Tätigkeitsstätte. Bei einer sogenannten Kettenabordnung ist daher keine dauerhafte Zuordnung zu einer Tätigkeitsstätte gegeben, wenn die einzelne Abordnung jeweils weniger als 48 Monaten umfasst.

Auch wenn eine auf maximal 48 Monate angelegte Auswärtstätigkeit verlängert wird, kommt es allein darauf an, ob der Arbeitnehmer vom Zeitpunkt der Verlängerungsentscheidung an noch mehr als 48 Monate an der Tätigkeitsstätte eingesetzt werden soll. Eine auf 36 Monate angelegte Tätigkeit, die kurz vor Ende noch einmal um 36 Monate verlängert wird, führt also zu keinem Zeitpunkt zu einer ersten Tätigkeitsstätte, während eine Verlängerung um 36 Monate schon kurz nach Beginn ab diesem Zeitpunkt eine erste Tätigkeitsstätte auslösen würde, weil dort dann insgesamt noch mehr als 48 Monate Tätigkeit geplant sind.

Für die Prognose, ob der Arbeitnehmer dauerhaft einer bestimmten Tätigkeitsstätte zugeordnet ist, kommt es bei der 48-Monatsfrist auf den jeweiligen Beginn der Tätigkeit an, auch wenn er vor dem 1. Januar 2014 liegt. Hat der Arbeitgeber zu Beginn der Tätigkeit keine oder keine eindeutige Prognose getroffen oder eine solche nicht dokumentiert, muss er diese Zuordnungsprognose bis spätestens zum 1. Januar 2014 treffen und dokumentieren.

Eine Änderung der Zuordnung kann vorliegen, wenn sich das Berufsbild des Arbeitnehmers aufgrund der Vorgaben des Arbeitgebers dauerhaft ändert, beispielsweise wenn ein Außendienstmitarbeiter auf Dauer in den Innendienst wechselt. Weichen die tatsächlichen Verhältnisse durch unvorhersehbare Ereignisse, wie etwa Krankheit, Insolvenz des Kunden etc. von der ursprünglichen Festlegung ab, bleibt aber die zuvor getroffene Prognoseentscheidung für die Vergangenheit maßgebend.

Wenn das Dienstverhältnis auf einen anderen Arbeitgeber ausgelagert wird (Outsourcing) und der Arbeitnehmer für die gesamte Dauer des neuen Arbeitsverhältnisses oder zumindest länger als 48 Monate weiterhin an seiner früheren Tätigkeitsstätte tätig werden soll, liegt ebenfalls eine erste Tätigkeitsstätte vor. Gleiches gilt, wenn ein Leiharbeitnehmer ausnahmsweise dauerhaft in einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Entleihers tätig werden soll.

Weitere Voraussetzung für eine erste Tätigkeitsstätte ist, dass der Arbeitnehmer in einer ortsfesten Einrichtung tätig werden soll. Fahrzeuge, Flugzeuge, Schiffe oder Tätigkeitsgebiete ohne ortsfeste betriebliche Einrichtungen erfüllen die Voraussetzung für eine erste Tätigkeitsstätte daher nicht. Auch das häusliche Arbeitszimmer des Arbeitnehmers ist - wie bisher - keine betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers oder eines Dritten und kann daher auch zukünftig keine erste Tätigkeitsstätte sein. Das gilt auch dann, wenn der Arbeitgeber vom Arbeitnehmer Arbeitsräume anmietet, die der Wohnung des Arbeitnehmers zuzurechnen sind.

Die Annahme einer Tätigkeitsstätte erfordert allerdings nicht, dass es sich um eine ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers handelt. Von der Neuregelung erfasst sind auch Tätigkeiten, bei denen der Arbeitnehmer statt beim eigenen Arbeitgeber in einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung eines verbundenen Unternehmens oder eines Dritten tätig werden soll.

Nicht mehr entscheidend ist in Zukunft, ob an der vom Arbeitgeber festgelegten Tätigkeitsstätte der qualitative Schwerpunkt der Tätigkeit liegt oder liegen soll. Die Zuordnung zu einer betrieblichen Einrichtung allein aus tarifrechtlichen, mitbestimmungsrechtlichen oder organisatorischen Gründen, ohne dass der Arbeitnehmer dort tätig werden soll, genügt jedoch nicht. Sofern der Arbeitnehmer dort aber zumindest in ganz geringem Umfang tätig werden soll, ist das bereits ausreichend, selbst wenn für die Zuordnung letztlich tarifrechtliche oder organisatorische Gründe ausschlaggebend sind. Auf die Qualität der Tätigkeit kommt es dabei nicht an.

Soll der Arbeitnehmer an mehreren Tätigkeitsstätten tätig werden, von denen er einer dauerhaft zugeordnet ist, spielt es keine Rolle, welchen Umfang die berufliche Tätigkeit an dieser oder an den anderen Tätigkeitsstätten hat. Auch auf regelmäßige Besuche dieser Tätigkeitsstätten kommt es dann nicht mehr an. Die Finanzverwaltung weist aber auch darauf hin, dass ein Gestaltungsmissbrauch deswegen nicht generell ausgeschlossen ist. Insbesondere bei Gesellschafter-Geschäftsführern, Arbeitnehmer-Ehegatten und anderen mitarbeitenden Familienangehörigen ist entscheidend, ob die Vereinbarungen einem Fremdvergleich standhalten.

Außerdem muss die Zuordnungsentscheidung des Arbeitgebers eindeutig sein und ist daher vom Arbeitgeber zu dokumentieren. Dafür kommen zum Beispiel Regelungen im Arbeitsvertrag, in Protokollnotizen, dienstrechtlichen Verfügungen, Einsatzplänen, Reiserichtlinien oder Reisekostenabrechnungen in Betracht, aber ebenso einfach nur der Ansatz eines geldwerten Vorteils für die Nutzung eines Dienstwagens für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte

oder vom Arbeitgeber vorgelegte Organigramme. Fehlt ein Nachweis oder die Glaubhaftmachung einer eindeutigen Zuordnung, gelten stattdessen die quantitativen Kriterien für die Bestimmung der ersten Tätigkeitsstätte.

Sämtliche Gestaltungsfreiheiten stehen Arbeitgeber und Arbeitnehmer übrigens nicht offen, denn das Gesetz sieht nur die Möglichkeit einer Zuordnungsentscheidung des Arbeitgebers zu einer bestimmten Tätigkeitsstätte vor. Der Arbeitgeber kann daher nicht festlegen, dass der Arbeitnehmer keine erste Tätigkeitsstätte hat. Er kann allerdings darauf verzichten, eine erste Tätigkeitsstätte festzulegen, oder ausdrücklich erklären, dass eine organisatorische Zuordnung keine erste Tätigkeitsstätte begründen soll.



Der Arbeitgeber kann auch festlegen, dass sich die Bestimmung der ersten Tätigkeitsstätte einfach nach den gesetzlich definierten Zuordnungskriterien richtet. Im Ergebnis ist eine Zuordnungsentscheidung des Arbeitgebers damit lediglich erforderlich, wenn er die erste Tätigkeitsstätte abweichend von den quantitativen Zuordnungskriterien festlegen will, zum Beispiel weil er sich mit dem Arbeitnehmer einig ist, dass dies steuerliche Vorteile hat.

Die vom Gesetz vorgesehenen Entscheidungskriterien für den Fall, dass der Arbeitgeber keine Zuordnung vorgenommen hat, sind recht einfach. Danach gilt die betriebliche Einrichtung als erste Tätigkeitsstätte, an der der Arbeitnehmer

- typischerweise arbeitstäglich oder
- je Arbeitswoche zwei volle Arbeitstage oder
- mindestens ein Drittel seiner Arbeitszeit

dauerhaft tätig werden soll. Dabei muss der Arbeitnehmer an der betrieblichen Einrichtung seine eigentliche berufliche Tätigkeit ausüben. Allein ein regelmäßiger Besuch, beispielsweise für kurze Rüstzeiten, zur Erstellung von Arbeitsberichten oder zur Wartung und Pflege des Fahrzeugs, zur Abholung oder Abgabe von Material, Auftragsbestätigungen, Stundenzetteln, Krankmeldungen und Urlaubsanträgen führt hier noch nicht zu einer Qualifizierung der betrieblichen Einrichtung als erste Tätigkeitsstätte.

Erfüllen mehrere Tätigkeitsstätten die quantitativen Voraussetzungen für eine erste Tätigkeitsstätte, kann der Arbeitgeber bestimmen, welche dieser Tätigkeitsstätten die erste Tätigkeitsstätte ist. Gibt es keine solche Festlegung durch den Arbeitgeber, wird zugunsten des Arbeitnehmers die Tätigkeitsstätte zugrunde gelegt, die der Wohnung des Arbeitnehmers am nächsten liegt.

[Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Details zur Reisekostenreform: Fahrtkosten

Mit der Änderung beim Tätigkeitsstättenbegriff sind auch geänderte Regeln bei Fahrtkosten zu beachten, insbesondere bei der Entfernungspauschale.

Die steuerliche Berücksichtigung der tatsächlichen Fahrtkosten im Zusammenhang mit einer auswärtigen beruflichen Tätigkeit bleibt im Wesentlichen unverändert. Statt der tatsächlichen

Aufwendungen kann je nach Art des benutzten Verkehrsmittels auch ein pauschaler Kilometersatz für jeden gefahrenen Kilometer angesetzt werden (für Fahrten mit dem Pkw 0,30 Euro, für jedes andere motorbetriebene Fahrzeug 0,20 Euro). Eine Prüfung der tatsächlichen Kilometerkosten ist nicht erforderlich, wenn der Arbeitnehmer von dieser Typisierung Gebrauch macht.

Gewisse Änderungen sind aber bei der Entfernungspauschale zu beachten. Die kommt nämlich nach den Vorgaben des Gesetzes und der Finanzverwaltung nicht nur bei Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte zur Anwendung. Auch wenn es keine erste Tätigkeitsstätte gibt, der Arbeitgeber aber festgelegt hat, dass der Arbeitnehmer sich dauerhaft an einem bestimmten Ort einfinden soll, um von dort seine unterschiedlichen eigentlichen Einsatzorte aufzusuchen oder von dort seine berufliche Tätigkeit aufzunehmen (Treffpunkt für einen betrieblichen Sammeltransport, Busdepot, Fährhafen etc.), werden die Fahrten von der Wohnung zu diesem Ort wie Fahrten zu einer ersten Tätigkeitsstätte behandelt. Für diese Fahrten dürfen die Fahrtkosten also nur im Rahmen der Entfernungspauschale angesetzt werden.

Auf die Berücksichtigung von Verpflegungspauschalen oder Übernachtungskosten hat die Festlegung durch den Arbeitgeber allerdings keinen Einfluss, da der Arbeitnehmer weiterhin außerhalb einer ersten Tätigkeitsstätte und somit auswärts beruflich tätig wird. Es wird also bei solchen "Sammelpunkten" keine erste Tätigkeitsstätte fingiert, sondern nur die Anwendung der Entfernungspauschale für die Fahrtkosten von der Wohnung zu diesem Ort sowie die Besteuerung eines geldwerten Vorteils bei Dienstwagenstellung durch den Arbeitgeber festgelegt und der steuerfreie Arbeitgeberersatz für diese Fahrten ausgeschlossen.



Bei privat organisierten Fahrgemeinschaften, die sich an einem bestimmten Ort treffen, um von dort aus gemeinsam zu ihren Tätigkeitsstätten zu fahren, gilt diese Sonderregel übrigens nicht. Hier liegt kein "Sammelpunkt" vor, der sich auf die Anwendung der Entfernungspauschale auswirken würde. Es fehlt nämlich die dienst- oder arbeitsrechtlichen Festlegung des Arbeitgebers.

Auch wenn der Arbeitnehmer auf Grund der Weisungen des Arbeitgebers seine Tätigkeit in einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet ausübt, kommt für die Fahrten von der Wohnung zum Tätigkeitsgebiet die Entfernungspauschale zur Anwendung. Ein weiträumiges Tätigkeitsgebiet liegt dann vor, wenn die vertraglich vereinbarte Arbeitsleistung auf einer festgelegten Fläche und nicht innerhalb einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung ausgeübt werden soll. In einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet werden in der Regel zum Beispiel Zusteller, Hafendarbeiter und Forstarbeiter tätig.

Bezirksleiter, Vertriebsmitarbeiter und andere Arbeitnehmer, die verschiedene Niederlassungen betreuen sowie mobile Pflegekräfte und Schornsteinfeger sind von dieser Regelung dagegen nicht betroffen. Denn soll der Arbeitnehmer in mehreren ortsfesten Einrichtungen innerhalb eines Bezirks tätig werden, wird er nicht in einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet, sondern an verschiedenen, möglicherweise sogar ständig wechselnden Tätigkeitsstätten tätig.

Wird das Tätigkeitsgebiet immer wieder von anderen Zugängen aus betreten oder befahren, ist die Entfernungspauschale aus Vereinfachungsgründen bei diesen Fahrten nur für die Entfernung von der Wohnung zum nächstgelegenen Zugang anzuwenden. Für alle Fahrten innerhalb des Tätigkeitsgebietes sowie für die zusätzlichen Kilometer bei den Fahrten von der Wohnung zu einem weiter entfernten Zugang können weiterhin die tatsächlichen Aufwendungen oder der pauschale Kilometersatz angesetzt werden.

Wie bei der Regelung zu Sammelpunkten hat die Festlegung "tätig werden in einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet" - im Gegensatz zum bisherigen "weiträumigen Arbeitsgebiet", das auch "regelmäßige Arbeitsstätte" sein konnte - keinen Einfluss auf die Berücksichtigung von Verpflegungspauschalen oder Übernachtungskosten, weil der Arbeitnehmer weiterhin auswärts beruflich tätig wird. Es wird nur die Anwendung der Entfernungspauschale für die Fahrtkosten von der Wohnung zum nächstgelegenen Zugang festgelegt und die Besteuerung eines geldwerten Vorteils bei Dienstwagengestellung durch den Arbeitgeber geregelt sowie der steuerfreie Arbeitgeberersatz für diese Fahrten ausgeschlossen.

[Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Details zur Reisekostenreform: Verpflegungsmehraufwendungen

Neben kürzeren Mindestabwesenheitszeiten gibt es für Verpflegungsmehraufwendungen künftig nur noch zwei Stufen.

Bei den Verpflegungsmehraufwendungen werden durch die Reform des Reisekostenrechts in erster Linie die Mindestabwesenheitszeiten verringert und statt der bisherigen dreistufigen Staffelung wird eine zweistufige Staffelung eingeführt. Aber auch bei weiteren Details gibt es Änderungen. Das Bundesfinanzministerium hat in seinem Einführungsschreiben zur Reisekostenreform ausführlich erklärt, was ab 1. Januar 2014 zu beachten ist.

- **Eintägige Tätigkeit:** Für auswärtige Tätigkeiten ohne Übernachtung kann ab einer Abwesenheit von mehr als acht Stunden eine Pauschale von 12 Euro berücksichtigt werden. Dies gilt auch, wenn die berufliche Tätigkeit über Nacht (also verteilt auf zwei Kalendertage) ausgeübt wird und die Abwesenheitsdauer dadurch ebenfalls insgesamt mehr als acht Stunden beträgt. Ist daher ein Berufstätiger an einem Kalendertag mehrfach oder durch nächtliche Abwesenheit verteilt auf zwei Tage ohne Übernachtung auswärts tätig, sind die Abwesenheitszeiten für diese Tätigkeiten einfach zusammenzurechnen.



- **Mehrtägige Tätigkeit:** Für die Kalendertage, an denen der Steuerzahler volle 24 Stunden außerhalb seiner Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte tätig ist, kann weiterhin eine Pauschale von 24 Euro als Werbungskosten geltend gemacht oder vom Arbeitgeber steuerfrei ersetzt werden. Für den An- und Abreisetag einer mehrtägigen auswärtigen Tätigkeit (also mit Übernachtung außerhalb der Wohnung) kann unabhängig von der tatsächlichen Abwesenheitsdauer eine Pauschale von jeweils 12 Euro als Werbungskosten berücksichtigt oder vom Arbeitgeber steuerfrei ersetzt werden. Es spielt dabei keine Rolle, ob die Reise von der Wohnung oder von einer der Tätigkeitsstätten angetreten wird.
- **Auslandstätigkeit:** Für Tätigkeiten im Ausland gibt es nur noch zwei Pauschalen, die unter den gleichen Voraussetzungen wie bei den inländischen Pauschalen geltend gemacht werden können. Die entsprechenden Pauschalen für jedes Land werden jeweils vom Bundesfinanzministerium bekannt gegeben. Soweit An- und Abreise über Nacht oder sogar über mehrere Tage andauern, genügt es für die Qualifizierung als An- und Abreisetag, wenn der Berufstätige unmittelbar nach der Anreise oder vor der Abreise auswärts übernachtet.
- **Dreimonatsfrist:** Wie bisher ist der Abzug der Verpflegungsmehraufwendungen auf die ersten drei Monate einer längerfristigen beruflichen Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte

beschränkt. Um die Berechnung der Dreimonatsfrist zu vereinfachen, gilt aber künftig eine rein zeitliche Bemessung der Unterbrechungsregelung. Der Grund der Unterbrechung spielt also keine Rolle mehr, es zählt nur noch die Unterbrechungsdauer. Zukünftig führt daher eine Unterbrechung der beruflichen Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte zu einem Neubeginn der Dreimonatsfrist, wenn sie mindestens vier Wochen dauert. Das gilt auch, wenn die Unterbrechung der beruflichen Tätigkeit schon vor dem 1. Januar 2014 begonnen hat. Eine berufliche Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte liegt übrigens nur vor, wenn der Steuerzahler dort mindestens an drei Tagen pro Woche tätig wird. Die Dreimonatsfrist beginnt daher nicht, solange die auswärtige Tätigkeitsstätte an nicht mehr als zwei Tagen pro Woche aufgesucht wird. Bei beruflichen Tätigkeiten auf mobilen betrieblichen Einrichtungen wie Fahrzeugen, Flugzeugen, Schiffen etc. findet die Dreimonatsfrist ebenfalls keine Anwendung. Entsprechendes gilt für eine Tätigkeit in einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet. Die Prüfung des Unterbrechungszeitraums und der Dreimonatsfrist erfolgt außerdem stets im Nachhinein, nicht basierend auf Zukunftsprognosen.

- **Wohnung:** Als Wohnung im Sinn dieser Regeln gilt der Hausstand, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen bildet und nicht nur gelegentlich aufgesucht wird oder die Zweitwohnung am Ort einer steuerlich anzuerkennenden doppelten Haushaltsführung. Somit gilt beispielsweise eine Tätigkeit auch dann als Auswärtstätigkeit mit Übernachtung, wenn der Steuerzahler aus beruflichem Anlass in seinem eigenen Ferienappartement übernachtet, das er ansonsten nur gelegentlich aufsucht, auch wenn für die Übernachtung selbst keine Kosten entstehen.
- **Pauschalbesteuerung:** Wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer Vergütungen für Verpflegungsmehraufwendungen zahlt, die über den regulären Pauschalen liegen, kann der Betrag, der über die steuerfreien Pauschalen hinausgeht, bis maximal zum Doppelten der regulären Pauschalen mit einem Pauschsteuersatz von 25 % bei der Lohnsteuer berücksichtigt werden. Entfällt nach Ablauf der Dreimonatsfrist die steuerfreie Erstattung von Verpflegungsmehraufwendungen, ist auch die Pauschalbesteuerung für erhöhte Erstattungen nicht mehr möglich.

[Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Details zur Reisekostenreform: Mahlzeiten

In vielen Fällen können vom Arbeitgeber gestellte Mahlzeiten während einer Auswärtstätigkeit künftig mit dem amtlichen Sachbezugswert angesetzt werden.

Stellt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer während einer Auswärtstätigkeit eine "übliche" Mahlzeit zur Verfügung, ist für diese Mahlzeit künftig der amtliche Sachbezugswert anzusetzen. Entsprechendes gilt für die im Rahmen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten "üblichen" Mahlzeiten. Weil es aber keine Regel ohne Ausnahme und Sonderregeln gibt, hat das Bundesfinanzministerium auch zur Mahlzeitengestellung weitere Details geregelt.

- **Übliche Mahlzeiten:** Als "üblich" gilt eine Mahlzeit, deren Preis 60 Euro nicht übersteigt. Beim Preis sind dabei auch die zur Mahlzeit eingenommenen Getränke zu berücksichtigen.
- **Belohnungssessen:** Mahlzeiten mit einem Preis von über 60 Euro dürfen nicht mit dem amtlichen Sachbezugswert bewertet werden, sondern sind grundsätzlich mit dem tatsächlichen Preis als Arbeitslohn anzusetzen. Bei einer solchen Mahlzeit wird typischerweise unterstellt, dass es sich um ein "Belohnungssessen" handelt. Für die Prüfung der 60 Euro-Grenze kommt es auf den Preis der Mahlzeit (einschließlich Umsatzsteuer) an, den der Arbeitgeber bezahlt. Zuzahlungen des Arbeitnehmers sind bei der Prüfung der 60 Euro-Grenze nicht zu berücksichtigen. Ist der Preis der Mahlzeit in der Rechnung nicht beziffert, weil die Mahlzeit im Rahmen eines Gesamtpreises, beispielsweise als Teil einer Fortbildungsveranstaltung, berechnet wird, kommt es auf das Gesamtbild der Verhältnisse im Einzelfall an, ob es sich um eine "übliche" Beköstigung gehandelt hat oder ob ein höherer Wert der Mahlzeit als 60 Euro anzunehmen ist.
- **Arbeitsessen:** Die Vorteile aus der Teilnahme an einer geschäftlich veranlassten Bewirtung gehören weiterhin nicht zum Arbeitslohn. Gleiches gilt für die im ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers abgegebenen Mahlzeiten. Dazu gehören

insbesondere die Teilnahme an einem Arbeitsessen bis zu einem Wert von 40 Euro sowie die im Rahmen einer üblichen Betriebsveranstaltung abgegebenen Mahlzeiten.



- **Zuzahlung des Arbeitnehmers:** Zahlt der Arbeitnehmer ein Entgelt für die erhaltene Mahlzeit, mindert dieses Entgelt den steuerpflichtigen geldwerten Vorteil. Das gilt unabhängig davon, ob der Arbeitnehmer die Zuzahlung an den Arbeitgeber oder unmittelbar an den Dritten leistet, der die Mahlzeit auf Veranlassung des Arbeitgebers bereitstellt. Der Arbeitgeber kann das vereinbarte Entgelt auch im Rahmen der Lohnabrechnung unmittelbar vom Nettoentgelt des Arbeitnehmers abziehen. Übersteigt die Zuzahlung den Sachbezugswert, darf allerdings der den Sachbezugswert übersteigende Betrag nicht als Werbungskosten abgezogen werden. Es muss sich aber in jedem Fall um ein Entgelt des Arbeitnehmers handeln. Verauslagt der Arbeitnehmer nur die von einem Dritten in Rechnung gestellten Kosten für die Mahlzeit und erhält diese anschließend vom Arbeitgeber erstattet, liegt keine Zuzahlung des Arbeitnehmers vor.
- **Gestellung durch den Arbeitgeber:** Die für eine unmittelbar vom Arbeitgeber abgegebene Mahlzeit anzuwendenden Grundsätze gelten genauso, wenn die Mahlzeit auf Veranlassung des Arbeitgebers von einem Dritten an den Arbeitnehmer abgegeben wird. Die Gestellung gilt als vom Arbeitgeber veranlasst, wenn er Tag und Ort bestimmt. Das ist insbesondere dann der Fall, wenn er die Verpflegungskosten im Hinblick auf die Auswärtstätigkeit des Arbeitnehmers arbeitsrechtlich erstattet und die Rechnung auf den Arbeitgeber ausgestellt ist oder es sich um eine Kleinbetragsrechnung (Rechnungsbetrag maximal 150 Euro) handelt, die im Original beim Arbeitgeber vorliegt.
- **Verpflegungsmehraufwand:** Der Ansatz einer mit dem amtlichen Sachbezugswert bewerteten Mahlzeit als Arbeitslohn setzt voraus, dass es sich um eine übliche Mahlzeit handelt und der Arbeitnehmer keine Verpflegungspauschale beanspruchen kann. Das ist in der Regel der Fall, wenn er nicht mehr als acht Stunden außerhalb seiner Wohnung und seiner ersten Tätigkeitsstätte beruflich tätig ist oder die Dreimonatsfrist überschritten ist. Die Erfassung einer "üblichen" Mahlzeit unterbleibt also immer dann, wenn der Arbeitnehmer anlässlich einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit eine Verpflegungspauschale beanspruchen könnte. Auf die Höhe der anzusetzenden Verpflegungspauschale kommt es dabei nicht an.
- **Kürzung der Pauschalen:** Ein Arbeitnehmer kann die Pauschalen für den Verpflegungsmehraufwand auf Grund einer Auswärtstätigkeit nur dann in Anspruch nehmen, wenn er nicht durch den Arbeitgeber verpflegt wird. Wird dem Arbeitnehmer eine Mahlzeit zur Verfügung gestellt, wird daher der Werbungskostenabzug für Verpflegungsmehraufwendungen gekürzt, und zwar um 20 % für ein Frühstück und um jeweils 40 % für ein Mittag- und Abendessen der für die 24-stündige Abwesenheit geltenden höchsten Verpflegungspauschale. Das entspricht für Auswärtstätigkeiten im Inland einer Kürzung der Verpflegungspauschale um 4,80 Euro für ein Frühstück und jeweils 9,60 Euro für ein Mittag- und Abendessen. Zuzahlungen des Arbeitnehmers sind jeweils vom Kürzungsbetrag derjenigen Mahlzeit abzuziehen, für die der Arbeitnehmer das Entgelt zahlt. Eine Verrechnung von Überzahlungen des Arbeitnehmers mit Kürzungsbeträgen für andere Mahlzeiten ist nicht zulässig.
- **Weitere Kürzungsregeln:** Die Kürzung ist auch dann vorzunehmen, wenn der Arbeitgeber den Sachbezugswert der Mahlzeit pauschal besteuert hat. Außerdem ist die Kürzung immer dann vorzunehmen, wenn dem Arbeitnehmer eine Mahlzeit vom Arbeitgeber zur Verfügung

gestellt wird. Die Kürzung gilt daher auch für die Teilnahme des Arbeitnehmers an einer geschäftlich veranlassten Bewirtung oder an einem Arbeitsessen außerhalb der ersten Tätigkeitsstätte, wenn der Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung ein Dritter die Mahlzeit zur Verfügung stellt. Für die Kürzung kommt es nämlich nicht darauf an, ob Vorteile aus der Mahlzeitengestellung zum Arbeitslohn zählen. Nimmt der Arbeitnehmer hingegen am Arbeitsessen oder an der geschäftlich veranlassten Bewirtung eines Dritten teil, sind die Pauschalen nicht zu kürzen. Auch für Belohnungssessen, deren Preis 60 Euro übersteigt, erfolgt keine Kürzung, weil deren Wert individuell zu versteuern ist.



- **Gemischt veranlasste Reisen:** Bei gemischt veranlassten Reisen sind sämtliche Kosten in einen beruflichen und einen privaten Anteil aufzuteilen. Das gilt auch für die Verpflegungsmehraufwendungen. Stellt der Arbeitgeber im Rahmen einer gemischt veranlassten Reise Mahlzeiten zur Verfügung, muss zunächst der beruflich veranlasste Anteil der Verpflegungspauschalen berechnet werden. Davon ist dann der reguläre Kürzungsbetrag abzuziehen. Beispiel: Der Arbeitgeber stellt Halbpension für eine zu 70 % beruflich veranlasste Reise. Vom beruflichen Anteil der Verpflegungspauschale (24,00 Euro • 70 % = 16,80 Euro) sind 4,80 Euro für das Frühstück und 9,60 Euro für das Abendessen abzuziehen. Es bleibt eine Pauschale von 2,40 Euro.
- **Bescheinigungspflicht:** Hat der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer während seiner beruflichen Auswärtstätigkeit oder im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung eine mit dem amtlichen Sachbezugswert zu bewertende Mahlzeit zur Verfügung gestellt oder stellen lassen, muss er im Lohnkonto und in der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung den Großbuchstaben "M" ausweisen. Die Reisekostenabrechnungen genügen dabei zur Erläuterung der mit dem Großbuchstaben "M" bescheinigten Mahlzeitengestellungen. Diese Bescheinigungspflicht gilt unabhängig von der Anzahl der Mahlzeitengestellungen im Kalenderjahr. Es spielt auch keine Rolle, ob eine Besteuerung der Mahlzeiten ausgeschlossen ist oder die Mahlzeit pauschal oder individuell besteuert wurde. Mahlzeiten, die keinen Arbeitslohn darstellen oder deren Preis 60 Euro übersteigt, müssen nicht mit dem Großbuchstaben "M" bescheinigt werden. Sofern das Betriebsstättenfinanzamt für die vom Arbeitgeber steuerfrei erstatteten Reisekostenvergütungen eine andere Aufzeichnung als im Lohnkonto zugelassen hat, ist bis spätestens 2015 eine Bescheinigung des Großbuchstaben "M" nicht zwingend erforderlich.
- **Pauschalbesteuerung:** Für die vom Arbeitgeber während einer Auswärtstätigkeit unentgeltlich oder verbilligt zur Verfügung gestellten Mahlzeiten besteht nun ebenfalls die Möglichkeit der pauschalen Besteuerung mit 25 %. Die Pauschalbesteuerung kommt in Betracht, wenn der Arbeitnehmer ohne Übernachtung nicht mehr als acht Stunden auswärts tätig ist, der Arbeitgeber die Abwesenheitszeit nicht überwacht oder nicht kennt oder die Dreimonatsfrist abgelaufen ist. Voraussetzung ist, dass es sich um übliche Mahlzeiten handelt, die mit dem Sachbezugswert anzusetzen sind. Belohnungssessen mit einem Preis von mehr als 60 Euro sind somit nicht pauschal besteuert.

[Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Details zur Reisekostenreform: Unterkunft

Die Regeln zu den Unterkunftskosten bleiben abgesehen von einer Beschränkung der ansetzbaren Kosten bei einer langfristigen Auswärtstätigkeit weitgehend unverändert.

Bei den beruflich veranlassten Unterkunftskosten gibt es durch die Reform des steuerlichen Reisekostenrechts nur eher geringfügige Änderungen. In erster Linie wird die Abziehbarkeit bei einer Auswärtstätigkeit nach 48 Monaten auf den bei einer doppelten Haushaltsführung maximal abziehbaren Betrag beschränkt. Daneben gibt es noch eine Vereinfachungsregelung für die gemeinsame Nutzung einer Unterkunft mit Personen, die nicht beim selben Arbeitgeber beschäftigt sind. In der folgenden Zusammenfassung der ab 1. Januar 2014 gültigen Regeln findet sich also auch Vieles, was Arbeitgeber und Arbeitnehmer bereits gewohnt sind.

- **Unterkunftskosten:** Unterkunfts- oder Übernachtungskosten sind die tatsächlichen Aufwendungen für die Unterkunft. Dazu zählen neben den Kosten für ein Hotelzimmer oder der Miete für ein möbliertes Zimmer oder eine Wohnung auch die Nebenleistungen, zum Beispiel eine Fremdenverkehrsabgabe oder Kurtaxe sowie bei Auslandsübernachtungen die Kreditkartengebühr für Zahlungen in einer Fremdwährung.



- **Werbungskostenabzug:** Beim Werbungskostenabzug können lediglich die tatsächlich entstandenen Übernachtungskosten und keine Pauschalen berücksichtigt werden.
- **Erstattung durch den Arbeitgeber:** Für jede Übernachtung im Inland darf der Arbeitgeber die nachgewiesenen Übernachtungskosten oder ohne Einzelnachweis einen Pauschbetrag von 20 Euro steuerfrei erstatten. Bei Übernachtungen im Ausland gelten die bisherigen Regeln unverändert weiter.
- **Gemischte Veranlassung:** Erledigt der Arbeitnehmer während der beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit auch private Angelegenheiten in einem mehr als geringfügigen Umfang, sind die Unterkunftskosten entsprechend in beruflich veranlasste und privat veranlasste Aufwendungen aufzuteilen. Ist das auch durch eine Schätzung nicht möglich, sind die gesamten Aufwendungen steuerlich nicht abziehbar.
- **Pauschalpreise mit Verpflegung:** Kosten für Mahlzeiten gehören zu den Verpflegungsmehraufwendungen. Enthalten die Belege daher nur einen Gesamtpreis für Unterkunft und Verpflegung, und lässt sich der Preis für die reine Verpflegung nicht feststellen, ist der Gesamtpreis entsprechend zu kürzen, um die reinen Übernachtungskosten zu bestimmen. Für ein Frühstück sind dabei 20 % und für Mittag- und Abendessen je 40 % der für den Unterkunftsort maßgebenden Verpflegungspauschale vom Gesamtpreis abzuziehen. Im Inland sind das 4,80 Euro für ein Frühstück und je 9,60 Euro für Mittag- und Abendessen.
- **Angemessenheit:** Für Unterkunftskosten im Rahmen einer Auswärtstätigkeit ist lediglich die berufliche Veranlassung zu prüfen, nicht aber die Angemessenheit der Unterkunft (bestimmte Hotelkategorie oder Größe der Unterkunft).
- **Eigene Wohnung:** Ist die Unterkunft am auswärtigen Tätigkeitsort die einzige Wohnung oder Unterkunft des Arbeitnehmers, liegt kein beruflich veranlasster Mehraufwand vor. Die Anerkennung von Unterkunftskosten im Rahmen einer Auswärtstätigkeit erfordert nämlich, dass der Arbeitnehmer seinen Lebensmittelpunkt in einer anderen Wohnung hat. Dort muss aber nicht zwingend ein eigener Hausstand des Arbeitnehmers bestehen. Anders als bei der doppelten Haushaltsführung wird hier also nicht vorausgesetzt, dass der Arbeitnehmer eine Wohnung aus eigenem Recht oder als Mieter innehat und eine finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung leistet. Es genügt, wenn der Arbeitnehmer beispielsweise im Haushalt der Eltern ein Zimmer bewohnt.

- **Gemeinsame Nutzung:** Fallen höhere Übernachtungskosten an, weil der Arbeitnehmer eine Unterkunft gemeinsam mit Personen nutzt, die nicht für denselben Arbeitgeber tätig sind, können nur die Aufwendungen angesetzt werden, die bei alleiniger Nutzung durch den Arbeitnehmer angefallen wären. Nicht abziehbar sind also Mehrkosten, die aufgrund der Mitnutzung der Unterkunft durch eine Begleitperson entstehen. Das bedeutet aber nicht, dass die Kosten gleichmäßig auf alle Personen aufgeteilt werden müssen, denn für ein Mehrbettzimmer können die Aufwendungen angesetzt werden, die bei Inanspruchnahme eines Einzelzimmers im selben Haus entstanden wären.
- **Längerfristige Auswärtstätigkeit:** Bei einer längerfristigen Auswärtstätigkeit im Inland können nach 48 Monaten für die Unterkunft höchstens noch 1.000 Euro im Monat als Werbungskosten abgezogen oder vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet werden. Das gilt auch für Hotelübernachtungen. Bei Übernachtungen im Ausland gelten die bisherigen Regeln unverändert weiter. Die Höchstgrenze von 1.000 Euro gilt hier nicht. Außerdem gilt grundsätzlich die Einschränkung, dass eine berufliche Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte nur vorliegt, wenn der Arbeitnehmer dort mindestens an drei Tagen in der Woche tätig wird. Die 48-Monatsfrist beginnt daher nicht, solange die auswärtige Tätigkeitsstätte nur an maximal zwei Tagen wöchentlich aufgesucht wird. Umgekehrt führt eine Unterbrechung von weniger als sechs Monaten nicht zu einem Neubeginn der 48-Monatsfrist. Für die Prüfung der 48-Monatsfrist kommt es nicht auf Prognosen, sondern auf den tatsächlich verwirklichten Sachverhalt an. Die Prüfung des Unterbrechungszeitraums und des Ablaufs der 48-Monatsfrist erfolgt daher stets im Nachhinein.
- **Vereinfachungsregelung:** Für den Beginn der 48-Monatsfrist ist der Beginn der längerfristigen Auswärtstätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte im Inland entscheidend. Das gilt auch, wenn der Beginn vor dem 1. Januar 2014 liegt. Zur Vereinfachung können die Übernachtungskosten erst ab dem ersten vollen Kalendermonat nach Ablauf der 48-Monatsfrist auf 1.000 Euro begrenzt werden. Endet die 48-Monatsfrist also Mitte eines Monats, können die Kosten auch für den Rest des Monats noch in voller Höhe berücksichtigt werden.

[Zurück zur Inhaltsübersicht](#)