

Aktuelles zur Reisekostenabrechnung

Steuerfreier Ersatz von Reisekosten ab 2016



Mandanten-Info

Aktuelles zur Reisekostenabrechnung

Inhalt

1	Einleitung	4
2	Erste Tätigkeitsstätte	5
2.1	Übersicht	5
2.2	Bestimmung durch den Arbeitgeber	6
2.3	Hilfswise quantitative Zuordnungskriterien	7
2.4	Mehrere Tätigkeitsstätten	9
2.5	Sammelpunkt und weiträumiges Tätigkeitsgebiet	10
3	Verpflegungsmehraufwendungen	11
4	Mahlzeitengestellung durch Arbeitgeber bei Auswärtstätigkeiten	13
5	Unterkunftskosten	15
6	Reisenebenkosten	16
7	Doppelte Haushaltsführung	17

1 Einleitung

Die Abrechnung von Reisekosten bei „beruflich veranlasster Auswärtstätigkeit“ stellt einen Schwerpunkt der Lohnabrechnung dar. Dabei sind vielfältige Vorschriften im Steuer- und Sozialversicherungsrecht zu beachten.

Reisekosten können nur dann steuerfrei oder pauschalversteuert abgerechnet werden, wenn der Einsatz des Arbeitnehmers im Rahmen einer **beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit** erfolgt, d. h. außerhalb seiner Wohnung und nicht an seiner ersten Tätigkeitsstätte.

Kommt der Arbeitgeber zum Ergebnis, dass die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit erfüllt sind, können folgende Reisekosten steuerfrei oder pauschalversteuert erstattet werden:

- Fahrtkosten bzw. Kilometerpauschalen,
- Verpflegungsmehraufwand bei Inlandsreisen sowie Auslandstagegelder,
- vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellte Mahlzeiten,
- Übernachtungskosten sowie
- sonstige Reisenebenkosten.

2 Erste Tätigkeitsstätte

Eine Auswärtstätigkeit liegt vor, wenn der Arbeitnehmer seine Arbeitsleistung außerhalb der Wohnung und nicht an seiner ersten Tätigkeitsstätte erbringt. **Keine Auswärtstätigkeit** sind jedoch die **Fahrten** von der Wohnung des Arbeitnehmers zur ersten Tätigkeitsstätte. Der zentrale Begriff des Reisekostenrechts bestimmt sich demnach nach der gesetzlichen Definition der ersten Tätigkeitsstätte.

2.1 Übersicht

Tätigkeitsstätte ist zunächst eine **von der Wohnung getrennte ortsfeste betriebliche Einrichtung**. Eine Wohnung bzw. ein Home-Office kann damit nie erste Tätigkeitsstätte sein.

Fahrzeuge, Flugzeuge, Schiffe oder Tätigkeitsgebiete ohne ortsfeste betriebliche Einrichtungen sind ebenfalls **keine Tätigkeitsstätten** im Sinne des § 9 Abs. 4 Satz 1 EStG.

Der Arbeitnehmer kann **pro Arbeitsverhältnis** maximal **eine** erste Tätigkeitsstätte haben. Es ist auch denkbar, dass der Arbeitnehmer **keine** erste Tätigkeitsstätte hat, sondern vielmehr nur auswärtige Tätigkeitsstätten vorhanden sind.

Eine erste Tätigkeitsstätte ist gegeben, wenn der Arbeitnehmer einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung

- des **Arbeitgebers**,
- eines **verbundenen Unternehmens** nach § 15 des Aktiengesetzes oder
- eines vom Arbeitgeber bestimmten **Dritten**

dauerhaft zugeordnet ist (§ 9 Abs. 4 Satz 1 EStG).

Von einer **dauerhaften** Zuordnung ist insbesondere auszugehen, wenn der Arbeitnehmer

- unbefristet,
- für die Dauer des Dienstverhältnisses **oder**
- über einen Zeitraum von 48 Monaten hinaus

an einer solchen Tätigkeitsstätte tätig werden soll (§ 9 Abs. 4 Satz 3 EStG).

Fehlt eine dienst- oder arbeitsrechtliche Festlegung auf eine Tätigkeitsstätte oder ist sie nicht eindeutig, ist erste Tätigkeitsstätte die betriebliche Einrichtung, an der der Arbeitnehmer wiederum **dauerhaft**

1. typischerweise **arbeitstäglich** oder
2. je Arbeitswoche **zwei volle Arbeitstage** oder
3. mindestens **ein Drittel** seiner vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit tätig werden soll (§ 9 Abs. 4 Satz 4 EStG).

Hat der Arbeitnehmer **mehrere Tätigkeitsstätten**, ist diejenige Tätigkeitsstätte erste Tätigkeitsstätte, die der Arbeitgeber bestimmt. Fehlt es hingegen an dieser Bestimmung oder ist sie nicht eindeutig, ist die der **Wohnung örtlich am nächsten** liegende Tätigkeitsstätte die erste Tätigkeitsstätte.

Wird der Arbeitnehmer an einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten tätig, muss bestimmt werden, ob und wenn ja wo der Arbeitnehmer eine erste Tätigkeitsstätte hat. Dies erfolgt in einer Zwei-Stufen-Prüfung nach folgender Maßgabe:

1. Der Arbeitgeber hat eine dauerhafte Zuordnung vorgenommen.
2. Bei fehlender oder nicht eindeutiger Zuordnung durch den Arbeitgeber wird die erste Tätigkeitsstätte durch gesetzliche quantitative Zuordnungskriterien gemäß § 9 Abs. 4 Satz 4 EStG bestimmt.

2.2 Bestimmung durch den Arbeitgeber

Eine erste Tätigkeitsstätte liegt vor, wenn der Arbeitnehmer einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung durch den Arbeitgeber dauerhaft zugeordnet wird.

Die dauerhafte Zuordnung wird durch die dienst- oder arbeitsrechtlichen Festlegungen sowie diese ausfüllende Absprachen oder Weisungen bestimmt. Die Zuordnung kann der Arbeitgeber sowohl **schriftlich als auch mündlich** vornehmen. Dabei muss sich die Zuordnung jedoch auf die Tätigkeit des Arbeitnehmers beziehen.

Nicht ausreichend ist die Zuordnung eines Arbeitnehmers zu einer betrieblichen Einrichtung allein aus organisatorischen Gründen, **ohne dass der Arbeitnehmer in dieser Einrichtung tätig werden soll**.

Beispiel: Arbeitnehmer Siegfried Muster-Kolb wird von seinem Arbeitgeber aus organisatorischen Gründen der Betriebsstätte in Nürnberg zugeordnet, ohne dass dort eine Tätigkeit ausgeübt wird. Vielmehr erbringt er seine Arbeitsleistung am Hauptsitz des Arbeitgebers in Stuttgart.

Der Arbeitnehmer begründet in Nürnberg **keine erste Tätigkeitsstätte**, da er dort nicht, auch nicht in geringem Umfang, tätig wird.

Die Zuordnung durch den Arbeitgeber zu einer Tätigkeitsstätte muss **auf Dauer** angelegt sein. Dabei wird die Zuordnung durch den Arbeitgeber aufgrund einer **Prognoseentscheidung** vorgenommen.

Der Gesetzgeber gibt in § 9 Abs. 4 Satz 3 EStG nicht abschließende Beispiele vor („insbesondere“), wann von einer dauerhaften Zuordnung auszugehen ist. Dies ist der Fall, wenn der Arbeitnehmer

- unbefristet,
- für die Dauer des Dienstverhältnisses oder
- über einen Zeitraum von 48 Monaten hinaus

an einer solchen Tätigkeitsstätte tätig werden soll. Entscheidend sind allein die **Festlegungen des Arbeitgebers** und die im Rahmen des Dienstverhältnisses **erteilten Weisungen**.

2.3 Hilfsweise quantitative Zuordnungskriterien

Hat der Arbeitgeber explizit auf eine Zuordnung verzichtet oder ausdrücklich erklärt, dass eine rein organisatorische Zuordnung keine steuerliche Wirkung entfalten soll und fehlt es damit an einer dauerhaften Zuordnung des Arbeitnehmers zu einer betrieblichen Einrichtung durch dienst- bzw. arbeitsrechtliche Festlegungen, müssen hilfsweise die quantitativen Zuordnungskriterien nach § 9 Abs. 4 Satz 4 EStG herangezogen werden. Gleiches gilt, wenn die getroffene Vereinbarung nicht eindeutig ist.

Danach ist von einer ersten Tätigkeitsstätte an der betrieblichen Einrichtung auszugehen, an der der Arbeitnehmer

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

dauerhaft tätig werden soll.

Sofern das Betriebsstättenfinanzamt bei getrennter Lohn- und Reisekostenabrechnung eine andere Aufzeichnung als im Lohnkonto zugelassen hat, ist für eine Übergangszeit eine Bescheinigung des Großbuchstabens „M“ nicht zwingend erforderlich.

Beispiel: Der Außendienstmitarbeiter Hubert Muster-Geiß arbeitet in der Region um Dresden. Einmal wöchentlich fährt er in die Hauptniederlassung des Arbeitgebers nach Zwickau. Dort erledigt er Bürotätigkeiten und nimmt an internen Besprechungen teil. Der Arbeitgeber hat keine explizite dauerhafte Zuordnung zu einer betrieblichen Einrichtung vorgenommen.

Hubert hat **keine erste Tätigkeitsstätte**, da der Arbeitgeber keine dauerhafte Zuordnung zu einer betrieblichen Einrichtung vorgenommen hat. In der Hauptniederlassung in Zwickau übt er zwar seine eigentliche berufliche Tätigkeit aus, jedoch sind die **quantitativen Zuordnungskriterien nicht erfüllt**, da er lediglich einmal pro Woche in der Niederlassung seine Arbeitsleistung erbringt.

Beispiel: Arbeitnehmer Alfred Muster-Eichberg wird von seinem Arbeitgeber unbefristet eingestellt. Er soll seine Tätigkeit an zwei vollen Tagen in der Betriebsstätte des Arbeitgebers und an drei Tagen in seinem Home-Office ausüben. Eine Zuordnung durch den Arbeitgeber ist nicht erfolgt.

Das Home-Office ist nie erste Tätigkeitsstätte. Da geplant ist, dass Alfred an zwei vollen Arbeitstagen in der betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers tätig wird, liegt dort seine **erste Tätigkeitsstätte**. Eines der quantitativen Zuordnungskriterien nach § 9 Abs. 4 Satz 4 EStG ist erfüllt.

Der Arbeitnehmer muss bei der Bestimmung nach § 9 Abs. 4 Satz 4 EStG die betriebliche Einrichtung aufsuchen, um dort seine **eigentliche berufliche Tätigkeit** auszuüben.

Nicht ausreichend ist hingegen, wenn der Arbeitnehmer die betriebliche Einrichtung (regelmäßig) aufsucht, um dort **Vorbereitungs- oder Hilfsarbeiten** auszuführen, z. B. um ein Firmenfahrzeug, Material oder Auftragsbestätigungen abzuholen oder Stunden, Krankmeldungen oder Ähnliches abzugeben. In diesen Fällen kann eine betriebliche Einrichtung nach den quantitativen Zuordnungskriterien nicht als erste Tätigkeitsstätte qualifiziert werden.

2.4 Mehrere Tätigkeitsstätten

Wird der Arbeitnehmer im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses an mehreren Betriebsstätten tätig, kann der Arbeitgeber die erste Tätigkeitsstätte bestimmen. Diese **zugeordnete** erste Tätigkeitsstätte muss nicht die quantitativen Kriterien nach § 9 Abs. 4 Satz 4 EStG erfüllen.

Macht der Arbeitgeber von seinem Bestimmungsrecht keinen Gebrauch oder ist die Bestimmung nicht eindeutig, ist die der Wohnung des Arbeitnehmers örtlich am nächsten liegende Tätigkeitsstätte die erste Tätigkeitsstätte, wenn mehrere Tätigkeitsstätten die quantitativen Voraussetzungen erfüllen.

Beispiel: Arbeitnehmer Gustav Muster-Klein wohnt in Nürnberg und ist an vier Tagen pro Woche in der Filiale des Arbeitgebers in Erlangen sowie an einem Tag pro Woche in der Filiale in Nürnberg tätig. Der Arbeitgeber hat keine Bestimmung der ersten Tätigkeitsstätte vorgenommen.

Hat der Arbeitnehmer mehrere Tätigkeitsstätten und bestimmt der Arbeitgeber die erste Tätigkeitsstätte nicht, ist diese nach der Entfernung zur Wohnung des Arbeitnehmers vorzunehmen. Im vorliegenden Beispielfall liegt die Betriebsstätte in Nürnberg näher zur Wohnung als die Betriebsstätte in Erlangen.

Bei der zur Wohnung am nächsten liegenden Betriebsstätte muss es sich – wenn der Arbeitgeber keine Zuordnung vornimmt – um eine Tätigkeitsstätte im Sinne des § 9 Abs. 4 Satz 4 EStG handeln.

An der Betriebsstätte in Nürnberg wird Gustav nur an einem Tag pro Woche tätig. Die quantitativen Zuordnungskriterien nach § 9 Abs. 4 Satz 4 EStG sind **nicht erfüllt**, da der Arbeitnehmer weder arbeitstäglich, noch zwei volle Arbeitstage pro Woche, noch ein Drittel seiner vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit dort tätig wird.

Die Betriebsstätte in Nürnberg stellt daher **keine Tätigkeitsstätte** i. S. v. § 9 Abs. 4 Satz 4 EStG dar. Die erste Tätigkeitsstätte befindet sich in Erlangen (**obwohl** die Betriebsstätte in Nürnberg näher zur Wohnung liegt).

Würde Gustav an zwei Tagen pro Woche in Nürnberg und an drei Tagen pro Woche in Erlangen arbeiten, erfüllten beide Betriebsstätten die quantitativen Voraussetzungen des § 9 Abs. 4 Satz 4 EStG.

Nimmt der Arbeitgeber in diesem Fall keine Zuordnung vor, wäre die Betriebsstätte in Nürnberg die erste Tätigkeitsstätte des Arbeitnehmers nach § 9 Abs. 4 Satz 7 EStG (da näher zur Wohnung gelegen).

2.5 Sammelpunkt und weiträumiges Tätigkeitsgebiet

Hat der Arbeitgeber **keine Zuordnung** zu einer Tätigkeitsstätte vorgenommen, führt ein arbeitstägliches Aufsuchen einer Betriebsstätte nur dann zu einer ersten Tätigkeitsstätte, wenn dort ein **Teil der Arbeitsleistung** erbracht wird. Allein Vorbereitung- oder Hilfstätigkeiten, wie das Abholen eines Dienstfahrzeugs, genügen nicht.

Bestimmt jedoch der Arbeitgeber durch **arbeitsrechtliche Festlegung**, dass der Arbeitnehmer sich **typischerweise arbeitstäglich** an einem dauerhaft festgelegten Ort einfinden soll, um dort seine unterschiedlichen Einsatzorte aufzusuchen oder die Arbeit aufzunehmen (sog. **Sammelpunkt**), werden die Fahrten des Arbeitnehmers von der Wohnung zu diesem vom Arbeitgeber festgelegten Ort „wie“ Fahrten zu einer ersten Tätigkeitsstätte behandelt, auch wenn dieser Ort die quantitativen Merkmale für die erste Tätigkeitsstätte nicht erfüllt.

Für diese vom Arbeitgeber festgelegten Fahrten darf nur die **Entfernungspauschale** angesetzt werden.

Ein **weiträumiges Tätigkeitsgebiet** ist seit der Reisekostenreform im Jahr 2014 **keine erste Tätigkeitsstätte** mehr.

Ein solches liegt vor, wenn die vertraglich vereinbarte 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 werden soll (z. B. Förster, Zusteller oder Hafendarbeiter).

Soll der Arbeitnehmer aufgrund der Weisungen des Arbeitgebers seine berufliche Arbeitsleistung dauerhaft und typischerweise arbeitstäglich in einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet ausüben, finden für die Fahrten zwischen Wohnung und diesem Gebiet die **Entfernungspauschalen** Anwendung.

3 Verpflegungsmehraufwendungen

Die Verpflegungsmehraufwendungen anlässlich einer auswärtigen Tätigkeit können nicht mit den tatsächlichen Kosten geltend gemacht werden. Steuerlich dürfen bei einer Auswärtstätigkeit Verpflegungsmehraufwendungen **nur in Höhe der Verpflegungsmehraufwandpauschalen** steuerfrei erstattet werden.

Es gelten folgende Pauschalen:

Abwesenheitszeit von der ersten Tätigkeitsstätte bzw. Wohnung	Pauschale 2016
Eintägige Reise: 8 Stunden und weniger	0,00 Euro
Eintägige Reise: mehr als 8 Stunden	12,00 Euro
Mehrtägige Reise: für den Anreisetag ohne Mindestabwesenheitszeit	12,00 Euro
für den Abreisetag ohne Mindestabwesenheitszeit	12,00 Euro
24 Stunden	24,00 Euro

Die Abwesenheitszeiten sind regelmäßig bezogen auf den **Kalendertag** zu bestimmen. Beginnt ausnahmsweise die auswärtige berufliche Tätigkeit an einem Kalendertag und endet am nachfolgenden Kalendertag **ohne Übernachtung**, werden 12,00 Euro für den Kalendertag gewährt, an dem der Arbeitnehmer den **überwiegenden Teil** der insgesamt mehr als 8 Stunden von seiner Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist (§ 9 Abs. 4a Satz 3 Nr. 3 EStG), sog. „Mondscheinklausel“.

Beispiel: Kurierfahrer Konrad Muster-Klaus ist am 13.04.2016 von 20.00 Uhr bis 05.30 Uhr des nächsten Tages beruflich unterwegs. In dieser Zeit legt er kurz nach Mitternacht eine Lenkpause von 45 Minuten ein. Konrad verließ um 19.30 Uhr die Wohnung und kehrte um 06.00 Uhr dorthin zurück. Da das Fahrzeug keine ortsfeste betriebliche Einrichtung darstellt, liegt eine erste Tätigkeitsstätte nicht vor. Vielmehr ist eine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit gegeben.

Im Rahmen seiner beruflichen Auswärtstätigkeit ist Konrad über Nacht von seiner Wohnung abwesend. Bei der Lenkpause handelt es sich nicht um eine Übernachtung, sodass die Abwesenheitszeiten über Nacht gemäß § 9 Abs. 4a Satz 3 Nr. 3 EStG zusammengerechnet werden können.

Vorliegend werden die Abwesenheitszeiten für den zweiten Kalendertag, den 14.04.2016 berücksichtigt, da Konrad an diesem Tag den überwiegenden Teil der Zeit abwesend war. Somit erfüllt er die Voraussetzungen der Verpflegungsmehraufwandpauschale für eine Abwesenheit von mehr als 8 Stunden in Höhe von 12,00 Euro.

Bei einer längerfristigen beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte kann ein steuerfreier Arbeitgeberersatz bzw. Werbungskostenabzug der Verpflegungsmehraufwandspauschalen nur in den **ersten drei Monaten** ab Beginn der Tätigkeit erfolgen.

Wird die berufliche Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte unterbrochen, führt dies zu einem Neubeginn der Dreimonatsfrist, wenn die Unterbrechung mindestens **vier Wochen** dauert. Der Grund für die Unterbrechung ist **unbeachtlich**.

Beispiel: Die Arbeitnehmer Bastian Muster-Dörfler und Daniel Muster-Schmitt werden vorübergehend beim Kunden des Arbeitgebers zum Aufbau von Fertigungsbändern ab dem 01.02.2016 eingesetzt.

Bastian ist vom 26.03. bis 30.04.2016 wegen eines Bandscheibenvorfalles erkrankt und setzt seine Tätigkeit ab dem 01.05.2016 beim Kunden fort.

Bei einer Unterbrechung von 4 Wochen beginnt die Dreimonatsfrist neu und zwar unabhängig davon, welcher Unterbrechungsgrund vorliegt. Der Arbeitgeber kann aus diesem Grund Bastian ab dem 01.05.2016 für (weitere) drei Monate Verpflegungsmehraufwendungen steuerfrei ersetzen.

Daniel geht vom 01.03. bis 15.03.2016 für zwei Wochen zum Skifahren. Am 18.05.2016 ist sein Projekt abgeschlossen. Ab 26.06.2016 muss er noch einmal zum Kunden, da Teile der von ihm programmierten Fertigungssteuerung nicht funktionieren.

Der Verpflegungsmehraufwand ist bei einem Einsatz an derselben Tätigkeitsstätte auf die **ersten** drei Monate (und nicht auf drei Monate!) beschränkt. Der Arbeitgeber kann Daniel aus diesem Grund Verpflegungsmehraufwand nur bis 30.04.2016 steuerfrei ersetzen. Die Urlaubsunterbrechung ist irrelevant, da sie nur zwei Wochen angedauert hat.

Da jedoch zwischen dem 18.05.2016 und dem 26.06.2016 eine Unterbrechung von mehr als 4 Wochen liegt (Unterbrechungsgrund ist unerheblich), kann der Arbeitgeber Daniel ab dem 26.06.2016 ebenfalls wieder Verpflegungsmehraufwendungen für maximal drei Monate steuerfrei ersetzen.

Verpflegungsmehraufwendungen können bis zu den Grenzen in § 9 Abs. 4a Satz 3 EStG steuerfrei erstattet werden.

Ist der Arbeitgeber jedoch aufgrund tarifvertraglicher Vorgaben oder einzelvertraglicher Vereinbarungen verpflichtet, höhere Pauschalen als die vom Gesetzgeber steuerfrei vorgesehenen für den Verpflegungsmehraufwand zu bezahlen, ist der **übersteigende Betrag** steuerpflichtig. Das gleiche gilt auch, wenn die Auswärtstätigkeit kürzer als die Mindestabwesenheitsdauer für eine der Pauschalen dauert.

Die Lohnsteuer **kann** nach § 40 Absatz 2 Satz 1 Nr. 4 EStG mit einem **Pauschalsteuersatz von 25 %** erhoben werden, wenn dem Arbeitnehmer Vergütungen für Verpflegungsmehraufwendungen anlässlich einer Auswärtstätigkeit gemäß § 9 Abs. 4a Satz 3 bis 6 EStG gezahlt werden, soweit diese die danach dem Arbeitnehmer zustehenden Verpflegungspauschalen ohne Anwendung der Kürzungsregelung nach § 9 Abs. 4a Satz 8 bis 10 EStG **um nicht mehr als 100 %** übersteigen.

Beispiel: Arbeitnehmer Fritz Muster-Hohenstadt erhält während einer viermonatigen Auswärtstätigkeit von seinem Arbeitgeber für Verpflegungsmehraufwendungen täglich einen Betrag in Höhe von 60,00 Euro. Dies sieht der anwendbare Tarifvertrag vor.

In den ersten drei Monaten ist die Verpflegungsmehraufwandpauschale in Höhe von 24,00 Euro steuerfrei. Weitere 24,00 Euro können der Pauschalversteuerung in Höhe von 25 % nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 EStG unterworfen werden. Die verbleibenden 12,00 Euro müssen hingegen individuell als Arbeitslohn versteuert werden.

Da Fritz die Auswärtstätigkeit insgesamt vier Monate ausübt, ist im vierten und damit letzten Monat der **gesamte** vom Arbeitgeber als Verpflegungsmehraufwandpauschale gezahlte Betrag in Höhe von 60,00 Euro individuell als Arbeitslohn zu versteuern und zu verbeitragen. Die Pauschalierungsmöglichkeit und eine damit zusammenhängende Sozialversicherungsfreiheit sind nicht mehr möglich (da der Maximalzeitraum von drei Monaten überschritten ist).

4 Mahlzeitengestellung durch Arbeitgeber bei Auswärtstätigkeiten

Stellt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer während einer Auswärtstätigkeit eine Mahlzeit unentgeltlich oder verbilligt zur Verfügung, ist der Wert nach der amtlichen Sachbezugsverordnung (Wert 2016: 1,67 Euro pro Frühstück, 3,10 Euro pro Mittagessen bzw. Abendessen) als Arbeitslohn anzusetzen, wenn der Wert der Mahlzeit 60 Euro (brutto) nicht übersteigt.

Jedoch **unterbleibt der Ansatz als Arbeitslohn** (mit dem amtlichen Sachbezugswert) insgesamt, wenn der Arbeitnehmer **Verpflegungsmehraufwandspauschalen** als Werbungskosten geltend machen könnte. In diesem Fall sind die Verpflegungspauschalen wie folgt zu kürzen:

Für das **Frühstück um 20 %**,

für das **Mittag- und Abendessen um jeweils 40 %**,

der für eine **24-stündige** Abwesenheit geltenden **Tagespauschale**.

Für Auswärtstätigkeiten im Inland entspricht dies einer Kürzung der jeweiligen Verpflegungsmehraufwandpauschale

- für ein **Frühstück** um **4,80 Euro** (20 % von 24,00 Euro) und
- für ein **Mittag- und Abendessen** um jeweils **9,60 Euro** (40 % von 24,00 Euro).

Beispiel: Arbeitnehmer Berthold Muster-Buch (erste Tätigkeitsstätte in Stuttgart) nimmt für eine Woche an einer Konferenz in Hamburg teil und übernachtet von Montag bis Freitag, d. h. vier Nächte in einem Hotel. Die Hotelrechnung ist auf den Arbeitgeber ausgestellt und beträgt pro Tag 100,00 Euro zzgl. 20,00 Euro für das Frühstück. Während der Konferenz wird von Montag bis Freitag ein übliches Mittagessen zur Verfügung gestellt, dessen Kosten dem Arbeitgeber mit dem Gesamtbetrag der Konferenz in Rechnung gestellt wird.

	VMA	Kürzung	Rest
Montag (Anreisetag)	12,00 Euro	- 9,60 Euro	2,40 Euro
Dienstag	24,00 Euro	- 4,80 Euro/- 9,60 Euro	9,60 Euro
Mittwoch	24,00 Euro	- 4,80 Euro/- 9,60 Euro	9,60 Euro
Donnerstag	24,00 Euro	- 4,80 Euro/- 9,60 Euro	9,60 Euro
Freitag (Abreisetag)	12,00 Euro	- 4,80 Euro/- 9,60 Euro	0,00 Euro
			31,20 Euro

Ein Ansatz der zur Verfügung gestellten Mahlzeiten mit den **amtlichen Sachbezugswerten** nach der Sozialversicherungsentgeltverordnung **scheidet aus**, da der Arbeitnehmer für die vorliegende Auswärtstätigkeit dem Grunde nach eine Verpflegungsmehraufwandpauschale als Werbungskosten geltend machen kann. Vielmehr sind die **Verpflegungsmehraufwandpauschalen** auf einen Betrag in Höhe von 31,20 Euro zu kürzen. Der Arbeitgeber kann Berthold diesen Betrag steuerfrei erstatten.

Wurde dem Arbeitnehmer durch den Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung durch einen Dritten während einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit oder im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung eine mit dem amtlichen Sachbezugswert zu bewertende Mahlzeit zur Verfügung gestellt, muss im Lohnkonto der **Großbuchstabe „M“** aufgezeichnet und in der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung bescheinigt werden.

Beispiel: Arbeitnehmerin Viktoria Muster-Rauch unternimmt im Jahr 2016 mehrere beruflich veranlasste Auswärtstätigkeiten, wobei ihr der Arbeitgeber die Kosten für das Frühstück bezahlt.

Im Lohnkonto und in der Lohnsteuerbescheinigung 2016 hat der Arbeitgeber einmal den Großbuchstaben „M“ aufzuzeichnen bzw. zu bescheinigen.

5 Unterkunfts-kosten

Unterkunfts-kosten bei einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit sind als Werbungskosten abzugsfähig. Es muss sich jedoch um **notwendige Mehraufwendungen** eines Arbeitnehmers für beruflich veranlasste Übernachtungen an einer Tätigkeitsstätte handeln, die nicht erste Tätigkeitsstätte ist.

Die Unterkunfts-kosten sind beruflich veranlasst, wenn der Arbeitnehmer auf Weisung des Arbeitgebers so gut wie ausschließlich betrieblich bzw. dienstlich unterwegs ist. Davon kann ausgegangen werden, wenn der Arbeitnehmer z. B. einen Kundenbesuch unternimmt.

Aus Vereinfachungsgründen lässt es die Finanzverwaltung zu, dass für jede Übernachtung im Inland der Arbeitgeber ohne Einzelnachweis einen **Pauschbetrag von 20,00 Euro** steuerfrei erstatten kann.

Im Umkehrschluss können die **tatsächlichen Kosten** für Übernachtungen nur dann steuerfrei erstattet werden, wenn die entstandenen Übernachtungskosten durch eine Rechnung **nachgewiesen** werden.

Wird der Arbeitnehmer im Inland längerfristig im Rahmen einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte tätig, die nicht erste Tätigkeitsstätte ist, ist die steuerfreie Erstattungsmöglichkeit zeitlich begrenzt.

Danach können **nach Ablauf von 48 Monaten** Unterkunfts-kosten nur noch bis zur Höhe von **1.000,00 Euro im Monat** vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet werden. Das gleiche gilt für Hotelübernachtungen (§ 9 Abs. 1 Nr. 5a Satz 3 EStG).

Beispiel: Arbeitnehmer Dietrich Muster-Müller hat seine erste Tätigkeitsstätte in Bremerhaven. Sein Arbeitgeber ordnet ihn für **drei Jahre** nach Passau zu einem verbundenen Unternehmen ab, wo er eine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit ausübt. Die Übernachtungskosten betragen in diesem Zeitraum 1.700,00 Euro im Monat.

Die Aufwendungen in Höhe von 1.700,00 Euro im Monat können vom Arbeitgeber für den **kompletten Zeitraum** von drei Jahren steuerfrei erstattet werden, da der Maximalzeitraum von 48 Monaten nicht überschritten ist.

Wird die berufliche Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte **mindestens 6 Monate** unterbrochen, führt dies zu einem Neubeginn des 48-Monats-Zeitraums.

Es kommt nicht darauf an, aus welchem Grund die Tätigkeit unterbrochen wird. In Frage kommen z. B. Urlaub, Tätigkeit an einer anderen Tätigkeitsstätte oder Krankheit.

6 Reisenebenkosten

Neben den dargestellten Reisekosten fallen bei einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit häufig Nebenkosten an, bei denen bestimmt werden muss, ob sie steuerfrei durch den Arbeitgeber erstattet werden können.

Zu den steuerfrei erstattbaren Reisenebenkosten gehören die tatsächlichen Aufwendungen beispielsweise für

- Schriftverkehr und Ferngespräche beruflichen Inhalts mit dem Arbeitgeber oder Geschäftspartnern,
- Aufbewahrung und Beförderung von Gepäck,
- Garage, Parkplatzgebühren, Straßennutzungsgebühren, Reparaturkosten am Pkw infolge eines Unfalls,
- Verlust von auf der Reise abhanden gekommener oder beschädigter Gegenstände, wenn der Verlust aufgrund einer reisespezifischen Gefährdung eingetreten ist,
- private Telefongespräche, soweit sie der beruflichen Sphäre zugeordnet werden können,
- Ausgaben des Arbeitgebers für eine Reiseunfallversicherung des Arbeitnehmers, die ausschließlich Berufsunfälle außerhalb der ersten Tätigkeitsstätte abdeckt,
- Prämien für eine Reisegepäckversicherung, wenn der Versicherungsschutz sich auf die beruflich bedingte Abwesenheit von einer ersten Tätigkeitsstätte beschränkt.

7 Doppelte Haushaltsführung

Eine doppelte Haushaltsführung ist gegeben, wenn der Arbeitnehmer **außerhalb** des Ortes seiner ersten Tätigkeitsstätte einen **eigenen Hausstand** (= **Lebensmittelpunkt**) unterhält und auch am Ort der ersten Tätigkeitsstätte wohnt.

Eine doppelte Haushaltsführung kann nur dann steuerlich berücksichtigt werden, wenn sie **beruflich veranlasst** ist.

Dies ist immer dann der Fall, wenn der Arbeitnehmer eine Zweitwohnung oder -unterkunft am neuen Beschäftigungsort bezieht

- anlässlich einer **unbefristeten Versetzung**,
- anlässlich eines **Arbeitgeberwechsels**,
- anlässlich der **erstmaligen Begründung** eines Arbeitsverhältnisses.

Auch muss das Beziehen einer Zweitwohnung bzw. -unterkunft am Ort der ersten Tätigkeitsstätte aus beruflichen Gründen **erforderlich** sein.

Aus Gründen der Vereinfachung kann von einer Zweitunterkunft am Ort der ersten Tätigkeitsstätte dann ausgegangen werden, wenn der Weg von der Zweitunterkunft zur ersten Tätigkeitsstätte **weniger als die Hälfte** der Entfernung der kürzesten Straßenverbindung zwischen der Hauptwohnung und der ersten Tätigkeitsstätte beträgt.

Beispiel: Die Mitarbeiterin Daniela Muster-Schumacher hat ihren Hauptwohnsitz in Stuttgart (finanzielle Beteiligung) und in München ihre erste Tätigkeitsstätte. Stuttgart und München sind ca. 240 km voneinander entfernt. Daniela findet in Dachau eine Zweitwohnung, die ca. 20 km von ihrer ersten Tätigkeitsstätte entfernt ist und monatlich 800,00 Euro kostet.

Die Zweitwohnung gilt als beruflich erforderlich, da die Strecke zwischen Zweitwohnung und erster Tätigkeitsstätte (20 km) weniger als die Hälfte der Entfernung zwischen Hauptwohnsitz und erster Tätigkeitsstätte (120 km) beträgt.

Schließlich muss der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes seiner ersten Tätigkeitsstätte einen **eigenen Hausstand** unterhalten und daneben am Ort der ersten Tätigkeitsstätte wohnen.

Das Vorliegen eines eigenen Hausstandes setzt

- das **Innehaben einer Wohnung** sowie
- eine **finanzielle Beteiligung** an den Kosten der Lebensführung voraus.

In dieser Wohnung muss der Arbeitnehmer einen Haushalt unterhalten, d. h. er muss die Haushaltsführung **bestimmen oder wesentlich mitbestimmen**. Eine Beteiligung mit **Bagatellbeträgen ist nicht ausreichend**.

Betragen die Barleistungen des Arbeitnehmers **mehr als 10 %** der monatlich regelmäßig anfallenden laufenden Kosten der Haushaltsführung (wie Miete, Mietnebenkosten, Kosten für Lebensmittel und andere Dinge des täglichen Bedarfs), ist von einer finanziellen Beteiligung oberhalb der Bagatellgrenze auszugehen.

Beispiel: Der unverheiratete Arbeitnehmer Christoph Muster-Burgstaller hat ein Zimmer in seinem Elternhaus in Rostock, das er unentgeltlich bewohnt. Auch ansonsten liegt keine Kostenbeteiligung an den sonstigen laufenden Kosten der Haushaltsführung vor. Unter der Woche erbringt er seine Arbeitsleistung an der ersten Tätigkeitsstätte in Lübeck, wo er eine Wohnung angemietet hat.

Die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung liegen nicht vor, da kein eigener Hausstand im Haus seiner Eltern gegeben ist. Dort bewohnt er zwar ein Zimmer, jedoch beteiligt er sich nicht finanziell an den Kosten der Lebensführung.

Als notwendige Mehraufwendungen wegen einer doppelten Haushaltsführung kommen folgende Positionen in Betracht:

1. **Fahrtkosten** aus Anlass des **Wohnungswechsels** zu Beginn oder am Ende der doppelten Haushaltsführung sowie für **wöchentliche Heimfahrten** an den Ort des eigenen Hausstands oder Aufwendungen für wöchentliche Familien-Ferngespräche,
2. Verpflegungsmehraufwendungen,
3. Aufwendungen für die Zweitwohnung und
4. Umzugskosten.