



TAXACADEMY

Skript zum Online-Training

Lohnsteuer IV

Steuerliches Reisekostenrecht

Rechtsstand: September 2019

In Kooperation mit



Inhalt

1	Überblick	1
2	Steuerliches Reisekostenrecht	2
2.1	Erste Tätigkeitsstätte	3
2.1.1	Ortsfeste betriebliche Einrichtung	3
2.1.2	Dauerhafte Zuordnung	5
2.1.2.1	Zuordnung aufgrund dienst- oder arbeitsrechtlicher Festlegungen.....	6
2.1.2.2	Zuordnung anhand quantitativer Kriterien	8
2.2	Fahrtkosten	9
2.2.1	Fahrtkosten im Rahmen der Entfernungspauschale.....	9
2.2.2	Fahrtkosten als Reisekosten	10
2.3	Verpflegungsmehraufwand.....	12
2.3.1	Mahlzeiten bei Auswärtstätigkeiten.....	15
2.3.1.1	Bewertung der Mahlzeit zum Sachbezugswert.....	15
2.3.1.2	Mahlzeit im steuerlichen Sinne	15
2.3.1.3	Mahlzeitengestellung durch Dritte auf Veranlassung des Arbeitgebers.....	16
2.3.1.4	Nicht-Besteuerung der Mahlzeit.....	16
2.3.1.4.1	Keine Auszahlung der steuerfreien Verpflegungspauschale	17
2.3.1.4.2	Auszahlung der steuerfreien Verpflegungspauschale.....	17
2.3.2	Dreimonatsfrist	21
2.4	Übernachungskosten.....	22
2.5	Reisenebenkosten	23
3	Steuerfreier Erstattung durch Arbeitgeber	25
4	Auslandsreisen	27
4.1	Verpflegungskosten	27
4.1.1	Auslandstagegelder.....	27
4.1.2	Kürzung der Pauschale	28
4.2	Übernachungskosten.....	28
	Haftungsausschluss	III
	Copyright	III

1 Überblick

- 1 Reisekosten sind alle Kosten, die im Zusammenhang mit einer Reise entstehen, wie beispielsweise Transportkosten (Fahrtkosten für Auto, Eisenbahn, Flugzeug oder Schiff), Übernachtungskosten, Verpflegungsmehraufwand und Reise-nebenkosten. Steuerlich stellt sich die Frage, wie diese Kosten zu behandeln sind und ob eine Erstattung durch den Arbeitgeber zu einem Arbeitslohnzufluss führt.
- 2 Wichtig zur Beantwortung dieser Frage ist zunächst die Feststellung der ersten Tätigkeitsstätte. Ist diese bestimmt, können alle anderen Kosten nach Reisekostengrundsätzen geltend gemacht werden. Bei der Bestimmung der ersten Tätigkeitsstätte hat der Arbeitgeber gewisse Freiheiten und kann somit den Arbeitnehmer die Abrechnung nach Reise-kostengrundsätzen ermöglichen.

Steuerlich werden folgende Reisekosten unterschieden:

- ▶ Fahrtkosten,
 - ▶ Verpflegungsmehraufwand,
 - ▶ Übernachtungskosten,
 - ▶ Reisenebenkosten.
- 3 Auch bei den einzelnen Reisekostenarten ergeben sich Optionen, die Vorteile für Arbeitnehmer und Arbeitgeber bringen. Aber es sind auch bestimmte Beschränkungen zu beachten. Bei der Erstattung der Kosten durch den Arbeitgeber sind im Grundsatz immer nur die Kosten steuerfrei erstattbar, die der Arbeitnehmer auch als Werbungskosten ansetzen könnte. Der Werbungskostenabzug ist nicht immer darauf ausgerichtet, den tatsächlichen Aufwand geltend zu machen z. B. Fahrtkosten oder Verpflegungsmehraufwendungen. Aufgrund dieser Systematik ergeben sich Belastungen für den Arbeitnehmer, die eine Dienstreise für ihn unattraktiv macht.

Im Skript werden genau diese Punkte behandelt und Lösungsmöglichkeiten aufgezeigt.

2 Steuerliches Reisekostenrecht

- 4 Zuletzt wurde das steuerliche Reisekostenrecht in 2014 reformiert. Es wurde der Begriff der ersten Tätigkeitsstätte eingeführt. Seit 01.01.2014 ist entscheidend, ob und wo der Arbeitnehmer eine erste Tätigkeitsstätte hat. Nur wenn der Arbeitnehmer auswärts tätig wird, dürfen vom Arbeitgeber Reisekosten steuerfrei erstattet werden bzw. kann der Arbeitnehmer Reisekosten als Werbungskosten geltend machen.

Zu den Reisekosten zählen:

- ▶ Fahrtkosten,
 - ▶ Verpflegungsmehraufwand,¹
 - ▶ Übernachtungskosten,
 - ▶ Reisenebenkosten.
- 5 Die steuerlichen Vorschriften regeln **keinen Anspruch des Arbeitnehmers auf Erstattung** von Reisekosten durch den Arbeitgeber. Die Vorschriften im Einkommensteuergesetz (EStG) geben nur vor, welche Zahlungen steuerfrei oder steuerpflichtig sind. Demzufolge muss der Arbeitgeber zunächst entscheiden, ob er seinen Arbeitnehmern überhaupt die entstandenen Reisekosten erstattet. Dies kann er durch einzelvertragliche Regelung oder durch eine Reisekostenrichtlinie vorgeben.
- 6 Erfolgt keine Erstattung, so hat der Arbeitnehmer die Möglichkeit die Aufwendungen im Rahmen seiner Steuererklärung geltend zu machen. Manche Arbeitgeber zahlen nicht die steuerlich möglichen Reisekosten, sondern erstatten nur einen Teil.
- 7 Auch in solchen Fällen kann der Arbeitnehmer den Differenzbetrag als Werbungskosten in seiner Steuererklärung geltend machen. Es ist aber für den Arbeitnehmer immer nur ein Abzug bis zur Höhe der steuerlich zulässig abziehbaren Reisekosten im Rahmen der Steuerklärung möglich.

Beispiel: Hermine Granger arbeitet für eine öffentliche Einrichtung als Prüferin. Sie ist oft auch bei den zu prüfenden Einrichtungen vor Ort. Sie fährt deshalb mit ihrem Privat PKW pro Jahr 10.000 km dienstlich. Ihr Arbeitgeber zahlt ihre Reisekosten auf Antrag, jedoch beträgt die Erstattung nur 0,20 €/km. Steuerlich zulässig ist ein Abzug von 0,30 €/km gem. Bundesreisekostengesetz.



Lösung:

steuerlich abzugsfähige Kosten $10.000 \text{ km} \times 0,30 \text{ €/km} = 3.000 \text{ €}$

Erstattung durch Arbeitgeber $10.000 \text{ km} \times 0,20 \text{ €/km} = -2.000 \text{ €}$

Differenz: 1.000 €

Hermine kann 1.000 € im Rahmen ihrer Steuererklärung als Werbungskosten ansetzen.

- 8 Dem Arbeitgeber steht es aber auch frei, mehr als die steuerlich zulässigen Reisekosten zu erstatten. Dies ist insbesondere bei größeren Unternehmen der Fall, um den Arbeitnehmern einen Anreiz zu bieten im Außendienst tätig zu sein. Werden mehr als die steuerlich zulässigen Reisekosten erstattet, so ist der übersteigende Betrag Arbeitslohn und es muss eine Versteuerung erfolgen.²

¹ Verpflegungspauschalen werden in manchen Branchen aus als „Auslöse“ bezeichnet. Umgangssprachlich wird auch oft der Begriff Verpflegungspauschale verwendet. Gemeint sind immer die Verpflegungsmehraufwendungen.

² Siehe dazu auch LSt II Pauschalierung der Lohnsteuer.

Praxishinweis: Die Erstattung der Reisekosten durch den Arbeitgeber ist für den Arbeitnehmer immer steuerlich attraktiver als der Werbungskostenansatz. Es bietet sich als Arbeitgeber an, Reisekosten ganz oder zumindest zum Teil zu übernehmen um den Arbeitnehmer einen höheren Arbeitsanreiz zu geben.



Beispiel: Hermine hat durch ihre Reisen steuerlich nicht zu beanstandende Reisekosten i.H.v. 3.000 € (10.000 km x 0,30 €/km). Die Darstellung zeigt den Nettozufluss für Hermine durch eine Steuerrückerstattung des Finanzamts sowie die mögliche steuerfreie Erstattung durch den Arbeitgeber.



	Reisekosten als Werbungskosten	Erstattung durch den Arbeitgeber
Nettozufluss	886,20 ³	3.000,00

Angenommen Hermine fährt einen Citroen C3 Blue HDi 100 Stop & Start Feel. Die Kosten für die Unterhaltung des PKW betragen laut ADAC⁴ 37,9 €/km. Somit entstehen Hermine 3.790 € Kosten, die einer Steuererstattung von 886,20 € gegenüberstehen; d. h. pro Jahr hat sie effektiv 2.920,80 € Kosten selbst zu tragen. Würde ihr der Arbeitgeber den vollen Betrag erstatten, würden ihr Kosten i.H.v. 790 € pro Jahr entstehen.

2.1 Erste Tätigkeitsstätte

► Lesen Sie bitte § 9 Abs. 4 EStG



9 Eine erste Tätigkeitsstätte ist jede von der Wohnung getrennte **ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers**. Aber auch die Einrichtungen von Tochterunternehmen oder Kunden, der der Arbeitnehmer **dauerhaft zugeordnet** ist oder an der er **dauerhaft tätig** werden soll, können eine betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers sein. Grundsätzlich kann es in einem Arbeitsverhältnis nur **eine erste Tätigkeitsstätte** geben.⁵ Somit ergeben sich zwei Tatbestandsmerkmale:

1. Ortsfeste betriebliche Einrichtung,
2. Dauerhafte Zuordnung.

10 Es gibt aber keine Verpflichtung, dass der Arbeitnehmer überhaupt eine erste Tätigkeitsstätte haben muss. Das Gesetz und die Finanzverwaltung erkennen an, dass es immer Arbeitnehmergruppen geben wird, die keine erste Tätigkeitsstätte haben und damit immer auswärts tätig sind. Typisches Beispiel ist der Vertriebsmitarbeiter im Außendienst.

2.1.1 Ortsfeste betriebliche Einrichtung

11 Nach der Rechtsprechung des BFH ist unter einer ortsfesten Einrichtung eine räumliche Zusammenfassung von Sachmitteln zu verstehen, die der Tätigkeit des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten dienen und mit dem **Erdboden fest verbunden** bzw. dazu bestimmt sind, überwiegend standortgebunden genutzt zu werden.

12 Ein Hochseeschiff, Marineboot, der Lkw⁶ eines Speditionsfahrers, der Reise- oder Linienbus, Züge, Straßenbahnen und andere Schienenfahrzeuge, aber auch Flugzeuge können daher **keine ortsfeste betriebliche erste Tätigkeitsstätte** sein⁷.

³ Berechnung: 3.000 € Werbungskosten – 1.000 € Werbungskostenpauschbetrag gem. § 9a S. 1 Nr. 1 Buchstabe a EStG (Abrechnung der 1.000 € erfolgt, da diese pauschalen Werbungskosten sowieso dem Arbeitnehmer zustehen und zu keiner weiteren Steuerentlastung führen) x 44,31 % (Grenzsteuersatz aus ESt 42% + 5,5 % SoliZ).

⁴ <https://www.adac.de/infotestrat/autodatenbank/autokosten/detail.aspx?KFZID=304695&activeTab=3&info=Cit-roen+C3+BlueHDI+100+Stop%26Start+Feel>.

⁵ BFH, Urteil vom 04.04.2019 – VI R 27/17 BStBl II 2019, 536.

⁶ FG Nürnberg, Urteil v. 13.05.2016 - 4 K 1536/15.

⁷ BMF, Schreiben v. 30.09.2013 - IV C 5 -S 2353/13/10004 BStBl. I 2013, S. 1279 Rz. 3.

Haftungsausschluss

- ▶ Die vorliegenden Unterlagen und Darstellungen berücksichtigen den Rechtsstand im Zeitpunkt der Veröffentlichung.
- ▶ Sie geben die von uns als vorzugswürdig erachtete Auffassung wieder. Eine abschließende Darstellung wird nicht garantiert. Wir weisen darauf hin, dass die getroffenen Aussagen durch spätere Entwicklungen in Rechtsprechung und Wissenschaft beeinflusst werden können. In einem solchen Fall besteht keine Informationspflicht.
- ▶ Die Ausführungen ersetzen keine Rechts- bzw. Steuerberatung. Sie stellen keine Rechts- oder Steuerberatung dar und begründen so keinen Haftungsanspruch.
- ▶ Für Richtigkeit und Vollständigkeit der dargestellten Inhalte wird keine Gewähr übernommen.
- ▶ Wir übernehmen keine Haftung für gegen Sie gerichtete Ansprüche, welche dadurch entstehen können, dass Sie Inhalte und Darstellungen einer weiteren Verwendung zugeführt haben. Dies gilt selbst dann, wenn diese unrichtig oder unvollständig gewesen sein sollten.

Copyright

- ▶ Die Unterlagen und Darstellungen sind urheberrechtlich geschützt. Die ausschließlichen Nutzungs- und Verwertungsrechte stehen der Freiburg School of Business and Law GmbH zu. Jede Art der Weitergabe oder weitergehenden Verwendung ohne ausdrückliche Genehmigung des Herausgebers ist untersagt.

Tax Academy | Freiburg School of Business and Law GmbH
www.tax-academy.de