



Andreas Borchardt
Steuerberater

Diplom-Kaufmann

Rüdiger Borchardt *
Steuerberater

Diplom-Betriebswirt

Klaus Suchsland
Steuerberater

Nicole Hänel
Steuerberaterin

Matthias Borchardt
Rechtsanwalt



Lübeck, 24.02.2014

Das neue Reisekostenrecht ab 2014

Sehr geehrte Damen und Herren,

ab dem 01.01.2014 tritt ein neues Reisekostenrecht in Kraft. Dieses erläutern wir Ihnen wie folgt:

1. Die erste Tätigkeitsstätte

An die Stelle des bisherigen Begriffs der „regelmäßigen Arbeitsstätte“ tritt ab 2014 der neue Begriff der „ersten Tätigkeitsstätte“. Hierbei handelt es sich um eine ortsfeste Einrichtung, an der der Arbeitnehmer unbefristet, für die gesamte Dauer des Dienstverhältnisses oder länger als 48 Monate tätig werden soll. Ein Arbeitnehmer kann nur eine erste Tätigkeitsstätte je Dienstverhältnis haben. Entscheidend ist die arbeitsrechtliche Anordnung des Arbeitgebers gemäß dienstlichen Weisungen bzw. schriftlichen oder mündlichen Absprachen. Dabei ist es unerheblich, in welchem Umfang der Arbeitnehmer seine berufliche Tätigkeit an dieser Tätigkeitsstätte tatsächlich ausübt. Die Festlegung durch den Arbeitgeber ist für die Finanzverwaltung maßgeblich.

- Erste Prüfungsstufe – die Zuordnung des Arbeitgebers:
Wenn mehrere Tätigkeitsstätten vorhanden sind, bestimmt der Arbeitgeber, welche davon als erste Tätigkeitsstätte gelten soll. Auch eine außerbetriebliche Einrichtung, wie z.B. der Betrieb eines Kunden oder eines verbundenen Unternehmens, kann als erste Tätigkeitsstätte gelten.
- Zweite Prüfungsstufe – die quantitative Abgrenzung:
Wenn der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmer keiner bestimmten Tätigkeitsstätte zuordnet, wird eine erste Tätigkeitsstätte bestimmt, sofern
 - der Arbeitnehmer typischerweise arbeitstäglich oder
 - je Arbeitswoche zwei volle Arbeitstage oder
 - mindestens ein Drittel seiner regelmäßigen Arbeitszeit

an einer betrieblichen Einrichtung gemäß seinem Arbeitsvertrag tätig werden soll. Hierzu muss eine Prognoseentscheidung jeweils zu Beginn des Dienstverhältnisses sowie zu Beginn eines jeden Kalenderjahres getroffen werden. Weichen die tatsächlichen Verhältnisse durch unvorhersehbare Ereignisse, wie

■ Adresse:
Geniner Straße 25
23560 Lübeck
www.borchardt-suchsland.de
PR 326 KI - AG Kiel

■ Kommunikation:
Tel: 0451 - 58 00 50
Fax: 0451 - 5 67 86
info@borchardt-suchsland.de
Gerichtsfach 70

■ Bank:
Deutsche Bank AG
Kto. 444 5300
BLZ 230 707 00
IBAN:DE11230707000444530000

z.B. Krankheit, hiervon ab, bleibt es dennoch bei der zuvor getroffenen Prognoseentscheidung bezüglich der Festlegung der ersten Tätigkeitsstätte. Ist keines dieser Kriterien erfüllt, hat der Arbeitnehmer keine erste Tätigkeitsstätte.

Soll der Arbeitnehmer an mehreren Tätigkeitsstätten mindestens ein Drittel der vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit tätig werden, wird die seiner Wohnung am nächsten liegende Tätigkeitsstätte als erste Tätigkeitsstätte bestimmt (sog. Meistbegünstigungsklausel). Diese Regelung ist für den Arbeitnehmer am vorteilhaftesten.

Bitte beachten Sie: Das häusliche Arbeitszimmer in der Wohnung des Arbeitnehmers ist keine betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers oder eines Dritten und kann daher auch künftig keine erste Tätigkeitsstätte sein.

Auch eine Bildungseinrichtung, die (außerhalb eines Dienstverhältnisses) zum Zwecke eines Vollzeitstudiums oder einer vollzeitigen Bildungsmaßnahme aufgesucht wird, kann als erste Tätigkeitsstätte behandelt werden.

Steuerliche Auswirkungen der Zuordnung der Tätigkeitsstätte in Bezug auf die erste Tätigkeitsstätte:

- Aufwendungen für Fahrten zwischen der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte sind nur in Höhe der Entfernungspauschale von 0,30 € je Entfernungskilometer abzugsfähig.
- Bei Dienstwagengestellung ist für Fahrten zwischen der Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte ein geldwerter Vorteil zu versteuern.
- Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten sind nur im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung möglich.

Steuerliche Auswirkungen der Zuordnung weiterer Tätigkeitsstätten in Bezug auf die beruflich veranlassenen Auswärtstätigkeiten:

- Fahrtkosten sind nach Reisekostengrundsätzen als Werbungskosten abzugsfähig; ein steuerfreier Reisekostenersatz durch den Arbeitgeber ist in gleicher Höhe möglich.
- Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten sind abzugsfähig.

2. Fahrtkosten

Der Arbeitnehmer kann bei beruflich veranlasster Auswärtstätigkeit die Fahrtkosten in Höhe der tatsächlich entstandenen Aufwendungen als Werbungskosten geltend machen. Diese können bei der Benutzung eines eigenen oder zur Nutzung eines überlassenen Fahrzeugs unter Zugrundelegung eines Kilometersatzes errechnet werden aufgrund der für den Zeitraum von 12 Monaten ermittelten Gesamtkosten für das genutzte Fahrzeug. Dieser Kilometersatz kann so lange angesetzt werden, bis sich die Verhältnisse wesentlich ändern.

Anstelle der tatsächlichen Aufwendungen kann aus Vereinfachungsgründen typisierend je nach Art des benutzten Verkehrsmittels auch ein pauschaler Kilometersatz für jeden gefahrenen Kilometer als Werbungskosten angesetzt werden. Dieser pauschale Kilometersatz orientiert sich an den Regelungen des Bundesreisekostengesetzes.

Die zurzeit geltenden pauschalen Kilometersätze je gefahrenen Kilometer betragen:

- 0,30 € für Pkw,
- 0,13 € für Motorrad/Motorroller
- 0,09 € für Moped/Mofa und
- 0,05 € für Fahrrad.

Wird der pauschale Kilometersatz angesetzt, ist eine Prüfung der tatsächlichen Kilometerkosten entbehrlich.

Beispiel:

Arbeitnehmer A mit Wohnsitz in Lübeck ist unbefristet dem Sitz der Geschäftsleitung seines Arbeitgebers in Kiel zugeordnet. Er hat dort seine erste Tätigkeitsstätte. Im Monat Juni 2014 wird er an 25 Arbeitstagen

nur bei einem Kunden in Schwerin tätig. Die Fahrten dorthin legt er mit seinem eigenen PKW zurück. Die einfache Entfernung von seiner Wohnung in Lübeck zum Kunden nach Schwerin beträgt 72 km. Konsequenz: Die Fahrten von seiner Wohnung in Lübeck zu seiner ersten Tätigkeitsstätte in Kiel werden in Höhe und Entfernungspauschale als Werbungskosten berücksichtigt. Für seine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit in Schwerin kann A die Werbungskosten nach Reisekostengrundsätzen geltend machen. So kann er z.B. folgende Fahrtkosten als Werbungskosten ansetzen: 25 Arbeitstage x 144 gefahrene Kilometer x 0,30 € = 1.080,00 €.

Sonderfall weiträumiges Einsatzgebiet: Sammelpunkt (z.B. bei Zustellern, Forstarbeiten oder Fahrern): gilt für die Arbeitnehmer, die nach den dienstrechtlichen Festlegungen zur Aufnahme ihrer beruflichen Tätigkeit dauerhaft zum selben Ort (z.B. Flughafen, Busdepot, Fährhafen oder auch „Sammeltreffpunkt“) fahren. Die Fahrten zu diesem Ort sind wie die Fahrten zu einer Tätigkeitsstätte zu behandeln. Hinsichtlich der Gewährung der Pauschalbeträge für Verpflegungsmehraufwand und der Berücksichtigung etwaiger Unterkunftskosten liegt bei diesen Arbeitnehmern weiterhin eine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit vor.

Ein weiträumiges Tätigkeitsgebiet: Keine ortsfeste Tätigkeitsstätte gilt für die Arbeitnehmer, die unmittelbar von der Wohnung aus ihre Tätigkeitsstätte aufsuchen. Wird das weiträumige Tätigkeitsgebiet immer von verschiedenen Zugängen aus betreten oder befahren, soll der Arbeitnehmer aus Vereinfachungsgründen die Entfernungspauschale für die Fahrten von der Wohnung zum nächstgelegenen Zugang anwenden.

Für alle Fahrten innerhalb des weiträumigen Tätigkeitsgebietes oder die Fahrten von der Wohnung zu einem weiter entfernten Zugang können die Fahrten nach Reisekostengrundsätzen geltend gemacht werden.

Beispiel:

Arbeitnehmer B arbeitet als Kaminkehrer. Er fährt täglich von seiner Wohnung zu seinem Kehrgebiet. Konsequenz: B kann seine Fahrten bis zum nächstgelegenen Zugang zum Tätigkeitsgebiet lediglich in Höhe der Entfernungspauschale geltend machen.

Da der Arbeitgeber die ersten Tätigkeitsstätten festlegen kann und das eine weitreichende Bedeutung hat, muss die Festlegung nachvollziehbar sein und dokumentiert werden. Sofern diese Bestimmung nicht als missbräuchlich eingestuft wird, folgt das Steuerrecht dieser Entscheidung.

3. Verpflegungsmehraufwand

Bei den Verpflegungsmehraufwendungen wird die bisherige dreistufige Staffelung auf zwei Stunden reduziert. Für Inlandsreisen können ab 2014 folgende Pauschalbeträge steuerlich berücksichtigt werden:

- 12,00 € je Kalendertag, sofern der Arbeitnehmer mehr als 8 Stunden von seiner Wohnung und ggf. der ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist,
- 24,00 € je Kalendertag, bei einer Abwesenheit von mehr als 24 Stunden,
- jeweils 12,00 € für den An- und Abreisetag bei auswärtigen Übernachtungen ohne Prüfung einer Mindestabwesenheitszeit. Es spielt keine Rolle, ob die Tätigkeit von der Wohnung, der ersten Tätigkeitsstätte oder einer anderen Tätigkeitsstätte des Arbeitnehmers aus angetreten wird.

Für die Qualifizierung als An- und Abreisetag ist es ausreichend, wenn der Arbeitnehmer an diesem, einem anschließenden oder vorhergehenden Tag außerhalb der Wohnung übernachtet.

Die Verpflegungspauschale in Höhe von 12,00 € gilt auch dann, wenn der Arbeitnehmer seine eintägige berufliche Tätigkeit „über Nacht ausübt“ (ohne Übernachtung) und er dadurch ebenfalls mehr als 8 Stunden von der Wohnung und ggf. der ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist. Die Verpflegungsmehrpauschale wird in diesem Fall für den Kalendertag berücksichtigt, an dem der Arbeitnehmer den überwiegenden Teil der insgesamt mehr als 8 Stunden abwesend ist.

Vorteil: Der Wegfall der bis 31.12.2013 geltenden 14-Stunden-Grenze bringt eine beachtliche Erleichterung der Arbeitgeber und Arbeitnehmer. Sie müssen weniger Aufzeichnungen über die tatsächlichen Abwesenheitszeiten führen.

Beispiel:

Arbeitnehmer C ist aufgrund eines Kundenbesuches 9 Stunden von seiner Wohnung und seiner ersten Tätigkeitsstätte abwesend.

Rechtslage bis 31.12.2013: C kann einen Pauschbetrag für Verpflegungsmehraufwand von 6,00 € geltend machen.

Rechtslage ab 01.01.2014: Der Pauschbetrag verdoppelt sich ab dem 01.01.2014 auf 12,00 €.

Änderungen bei der Dreimonatsfrist: Die Berücksichtigung der Pauschalen für die Verpflegungsmehraufwendungen bleibt wie bisher, grundsätzlich auf die ersten 3 Monate einer beruflichen Tätigkeit an einer und derselben Tätigkeitsstätte beschränkt. Neu ist ab 2014, dass eine zeitliche Unterbrechung von 4 Wochen unabhängig vom Anlass der Unterbrechung, wie z.B. Krankheit, Urlaub oder Tätigkeit an einer anderen Tätigkeitsstätte, zu einem Neubeginn der Dreimonatsfrist führt.

Beispiel:

Arbeitnehmer D ist vom 01.01. bis 31.07. auf der gleichen auswärtigen Baustelle eingesetzt. Aufgrund einer Erkrankung ist er im gesamten Monat April nicht tätig. Am 02.05. kehrt er wieder zur Baustelle zurück.

Rechtslage bis 31.12.2013: Der Arbeitnehmer kann nur für drei Monate Januar bis März Verpflegungsmehraufwendungen geltend machen. Die Erkrankung führt nicht zu einem Neubeginn der Dreimonatsfrist.

Rechtslage ab 01.01.2014: Der Arbeitnehmer kann für die Monate Januar bis März sowie Mai bis Juli Verpflegungsmehraufwendungen geltend machen.

4. Übernachtungskosten

Die tatsächlich entstandenen Übernachtungskosten im Rahmen einer langfristigen beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit sind wie bisher für einen Zeitraum von 48 Monaten Auswärtstätigkeit unbeschränkt (der Höhe nach jedoch auf das „notwendige“ Maß begrenzt) als Werbungskosten abzugsfähig. Nach Ablauf von 48 Monaten können sie nur noch bis zu einer Höhe von 1.000,00 € monatlich als Werbungskosten geltend gemacht werden oder steuerfrei vom Arbeitgeber ersetzt werden. Pauschalen sind grundsätzlich nicht als „Werbungskosten“ ansetzbar.

Beispiel:

Der Arbeitnehmer E übt für einen Zeitraum von 3 Jahren eine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit bei einem verbundenen Unternehmen aus. Die ihm monatlich entstandenen Übernachtungskosten betragen 1.200,00 €. Die Aufwendungen können für den kompletten Zeitraum von 3 Jahren vom Arbeitnehmer als Werbungskosten abgezogen bzw. vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet werden.

5. Gestaltung von Mahlzeiten für Inlandsreisen

Bei Mahlzeitengestellung durch den Arbeitgeber wird der Pauschalbetrag von 24,00 € für Verpflegungsmehraufwendungen ab 2014 wie folgt gekürzt:

- für ein Frühstück 20 % (= 4,80 €)
- für ein Mittag- bzw. Abendessen um 40 % (= 9,60 €)

Die Klärung entfällt soweit, als der Arbeitnehmer für die Verpflegung ein Entgelt zu zahlen hat.

Beispiel:

Am Tag einer Besprechung erhält der Arbeitnehmer Frühstück und Mittagessen unentgeltlich gestellt: Konsequenz: Aufgrund der Mahlzeitengestellung ermäßigt sich der Pauschalbetrag um 14,40 € (60 % von 24,00 €). Der Arbeitgeber muss einen geldwerten Vorteil nicht besteuern, wenn der Arbeitnehmer für die auswärtige Tätigkeit eine Verpflegungspauschale beanspruchen kann. Damit entfällt die aufwendige Erfassung und Aufzeichnung der Mahlzeiten für Zwecke der Besteuerung.

Zusätzlich wird dem Arbeitgeber ab 2014 ermöglicht, unentgeltlich oder verbilligt gewährte übliche Mahlzeiten bis zu 60,00 € anlässlich einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit, deren Besteuerung nicht unterbleiben kann (z.B. weil die Mindestabwesenheitszeit bei einer eintägigen Auswärtstätigkeit nicht erreicht ist), mit 25 % pauschal zu besteuern.

Beispiel:

Der Arbeitnehmer F ist lediglich 7 Stunden auswärtig tätig. Der Arbeitgeber hat den Sachbezugswert der Mahlzeit zu versteuern, da der Arbeitnehmer für die beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit bei einer siebenstündigen Abwesenheit keine Verpflegungspauschale als Werbungskosten geltend machen kann. Den Arbeitgeber kann aber eine Pauschalbesteuerung dieses Betrages mit 25 % vornehmen, die zur Sozialversicherungsfreiheit führt.

Hinweis: Damit die Finanzverwaltung die bei der Einkommensteuerveranlagung vorzunehmende Kürzung der Werbungskosten erkennen kann, ist der Arbeitgeber verpflichtet, bei der Gewährung üblicher Mahlzeiten anlässlich von Auswärtstätigkeiten in der Lohnsteuerbescheinigung ab 2014 den Großbuchstaben „M“ anzugeben.

6. Verpflegungsmehraufwendungen bei Auslandstätigkeiten

Auch für Tätigkeiten im Ausland gelten ab 2014 nur noch zwei statt bisher drei Pauschalen, wobei die gleichen Voraussetzungen wie bei den inländischen Pauschalen erfüllt sein müssen. Es können länderweise unterschiedliche Pauschalbeträge angesetzt werden, die bei einer Abwesenheit von der Wohnung von 24 Stunden 120 % und in den übrigen Fällen 80 % der nach dem Bundesreisekostengesetz festgesetzten Auslandstagegelder betragen.

7. Änderungen im Bereich der doppelten Haushaltsführung

Ab 2014 wird der Begriff „eigener Hausstand“ erstmals gesetzlich geregelt. Das Vorliegen eines eigenen Hausstands außerhalb des Ortes der ersten Tätigkeitsstätte erfordert künftig neben dem Innehaben einer Wohnung aus eigenem Recht oder als Mieter auch eine angemessene finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung. Außerdem muss am Ort der ersten Tätigkeitsstätte die Nutzung einer Zweitunterkunft oder – wohnung aus beruflichen Gründen erforderlich sein.

Eine Zweitwohnung an einem anderen Ort kann anerkannt werden, wenn der Weg von dort aus zur ersten Tätigkeitsstätte weniger als die Hälfte der Entfernung von der Hauptwohnung zur neuen Tätigkeitsstätte beträgt.

Als Unterkunftskosten für eine doppelte Haushaltsführung im Inland können ab 2014 die dem Arbeitnehmer tatsächlich entstehenden Aufwendungen für die Nutzung einer Wohnung oder Unterkunft angesetzt werden – höchstens jedoch 1.000,00 € pro Monat. Für das Ausland bleibt die Rechtslage unverändert.

8. Fazit

Auch wenn die Neuregelungen nunmehr gesetzlich festgelegt sind, wird es Praxisfälle geben, die noch detaillierter definiert werden müssen. Unseres Erachtens wird erwartet, dass auch die Finanzverwaltung zu den Neuregelungen Stellung bezieht. Sicherlich landen auch manche Ungereimtheiten wieder beim Bundesfinanzhof zur Einzelfallklärung.

Mit freundlichen Grüßen

Die Inhalte dieses Beratungsbriefes haben wir mit größtmöglicher Sorgfalt für Sie recherchiert und aufbereitet. Wichtig ist uns dabei insbesondere, Ihnen eine möglichst einfache und übersichtliche Darstellung von steuerlichen Zusammenhängen zu geben. Bedingt durch ständig neue Gesetzesinitiativen ändert sich das Steuerrecht kontinuierlich und manchmal sehr schnell. Hinzu kommen immer neue Urteile der Steuergerichte. Deshalb können wir keine Gewähr für die Richtigkeit, Vollständigkeit und Aktualität der beschriebenen Inhalte übernehmen. Bitte Sie uns einfach um eine Beratung im Einzelfall.