

Auf der Beune 36
64839 Münster
Tel 06071 – 60 748 0

info@steuerberatung-pentzold.de

Die wichtigsten Änderungen der Reisekostenreform 2014

Mit dem endgültig vom Gesetzgeber verabschiedeten "Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts" vom 20. Februar 2013 kommt es ab Januar 2014 zu vielfältigen Änderungen im steuerlichen Reisekostenrecht.

Kernziel der Reisekostenreform 2014 ist, das steuerliche Reisekostenrecht einfacher handhabbar zu machen. Profitieren sollen Arbeitgeber, Arbeitnehmer und Finanzverwaltung gleichermaßen: der Verwaltungsaufwand bei der Abrechnung von Dienstreisen soll für alle Beteiligten reduziert werden.

Zu den wichtigsten Änderungen gehören:

"Erste Tätigkeitsstätte" statt "Regelmäßige Arbeitsstätte":

Der Begriff der "regelmäßigen Arbeitsstätte" wird durch den neuen Begriff "erste Tätigkeitsstätte" ersetzt. Der Begriff der "Arbeitsstätte" (alt) bzw. "Tätigkeitsstätte" (neu) ist von zentraler Bedeutung für das Reisekostenrecht und entscheidend z. B. für den Werbungskosten- oder Betriebsausgabenabzug oder auch für steuerfreie Erstattungen des Arbeitgebers.

Vereinfachung bei den Verpflegungspauschalen:

Statt der bisherigen dreistufigen Staffelung (6/12/24 EUR) wird eine zweistufige Staffelung der Verpflegungspauschalen eingeführt (12/24 EUR). Außerdem gelten künftig neue Mindestabwesenheitszeiten - die Pauschale von 12 EUR wird bereits bei einer Mindestabwesenheitszeit von 8 Stunden gewährt (bisher: 14 Stunden); bei mehrtägiger Abwesenheit mit Übernachtung werden für An- und Abreisetag pauschal je 12 EUR gewährt - unabhängig von der Abwesenheitsdauer.

Bewertung von Arbeitgebermahlzeiten bei beruflicher Auswärtstätigkeit:

Grundlegend neu ist die steuerliche Behandlung von Mahlzeiten, die der Arbeitnehmer während einer beruflichen Auswärtstätigkeit unentgeltlich bzw. verbilligt erhält. Zum einen wird dem hieraus entstehenden geldwerten Vorteil durch eine Kürzung der Verpflegungspauschalen Rechnung getragen werden. Zum anderen ergänzt eine neue Pauschalierungsvorschrift die Möglichkeiten der Steuerübernahme durch den Arbeitgeber, wenn der Arbeitnehmer während einer Dienstreise unentgeltlich verpflegt wird.

Darüber hinaus gibt es weitere vielfältige Änderungen im Reisekostenrecht, u. a. bei der steuerlichen Berücksichtigung von Unterkunftskosten sowie hinsichtlich des Werbungskostenabzugs bzw. steuerfreien Arbeitgeberersatzes im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung.

Kürzlich hat nun auch das Bundesfinanzministerium (BMF) ausführlich zu den Gesetzesänderungen Stellung genommen. Dabei hat es viele Zweifelsfragen aus der Wirtschaft beantwortet und die Besonderheiten der neuen Regelungen durch zahlreiche Beispiele illustriert.

"Erste Tätigkeitsstätte" statt "regelmäßiger Arbeitsstätte"

Zentraler Punkt der ab 1. Januar 2014 in Kraft tretenden Neuregelungen ist die gesetzliche Definition der "ersten Tätigkeitsstätte", die künftig an die Stelle der regelmäßigen Arbeitsstätte tritt. Die sog. erste Tätigkeitsstätte entscheidet künftig darüber, ob der berufliche Einsatz auch gleichzeitig eine berufliche Auswärtstätigkeit darstellt.

Für Aufwendungen im Zusammenhang mit der ersten Tätigkeitsstätte gilt - wie bisher bei der sog. regelmäßigen Arbeitsstätte - nur ein beschränkter Werbungskostenabzug (Entfernungspauschale, keine Verpflegungspauschalen); Fahrtkostenzuschüsse des Arbeitgebers für Fahrten des Arbeitnehmers zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte/regelmäßiger Arbeitsstätte sind grundsätzlich steuerpflichtiger Arbeitslohn. Zudem ergibt sich bei Dienstwagennutzung für die Fahrten von und zur ersten Tätigkeitsstätte ein zusätzlicher geldwerte Vorteil.

Definition "erste Tätigkeitsstätte"

Tätigkeitsstätte ist eine **ortsfeste betriebliche** Einrichtung. Fahrzeuge, Flugzeuge, Schiffe oder Tätigkeitsgebiete ohne ortsfeste betriebliche Einrichtungen sind keine Tätigkeitsstätten.

Das häusliche Arbeitszimmer eines Mitarbeiters kann auch zukünftig keine erste Tätigkeitsstätte sein.

Nachteilige Begriffserweiterung auf betriebliche Einrichtungen Dritter

Anders als derzeit muss die sog. erste Tätigkeitsstätte jedoch nicht beim eigenen Arbeitgeber sein. Von der Neuregelung erfasst werden auch Sachverhalte, in denen der Mitarbeiter statt beim eigenen Arbeitgeber in einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung eines verbundenen Unternehmens (§ 15 AktG) oder eines Dritten (z. B. eines Kunden) tätig werden soll. Dadurch kann sich insbesondere auch bei Leiharbeitnehmern und beim Outsourcing von Mitarbeitern eine erste Tätigkeitsstätte ergeben.

Höchstens eine "erste Tätigkeitsstätte" je Dienstverhältnis

Der Arbeitnehmer kann je Dienstverhältnis höchstens eine erste Tätigkeitsstätte haben. Hingegen kann ein Mitarbeiter mit mehreren Dienstverhältnissen auch mehrere erste Tätig-

keitsstätten haben (je Dienstverhältnis jedoch höchstens eine).

Dauerhafte Zuordnung entscheidend

Erforderlich ist eine dauerhafte Zuordnung bzw. Tätigkeit. Die typischen Fälle einer dauerhaften Zuordnung sind im Gesetz aufgeführt. Genannt sind

- die unbefristete Zuordnung des Arbeitnehmers zu einer bestimmten betrieblichen Einrichtung,
- die Zuordnung für die Dauer des gesamten - befristeten oder unbefristeten - Dienstverhältnisses (z. B. bei Leiharbeitnehmern) oder
- die Zuordnung über einen Zeitraum von 48 Monaten hinaus.

Zuordnung rechtzeitig vor Jahresablauf 2013 prüfen

Neu ist hierbei vor allem der letzte Fall: nach Ablauf von 4 Jahren kann auch aus einer vorübergehenden Tätigkeit (z. B. beim Kunden) eine erste Tätigkeitsstätte werden. Dieses Problem kann bereits unmittelbar nach Inkrafttreten des Gesetzes entstehen, weil die Verwaltung bei der Prüfung der 48-Monatsfrist die Vergangenheit mitzählt.

Dauerhafte Zuordnung entscheidend für "erste Tätigkeitsstätte"

Grundlage ist der Arbeitsvertrag: Der Arbeitgeber hat mit seinem Direktionsrecht maßgeblichen Einfluss auf die Bestimmung der sog. ersten Tätigkeitsstätte.

Die Ablösung der "regelmäßigen Arbeitsstätte" durch die gesetzliche Neudefinition der sog. ersten Tätigkeitsstätte bewirkt, dass ab 1. Januar 2014 nicht mehr geprüft werden muss, wo der Arbeitnehmer seinen dauerhaften Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit hat - entscheidend ist die dauerhafte Zuordnung zu einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung durch den Arbeitgeber.

Eine erste Tätigkeitsstätte im neuen Reisekostenrecht liegt vor, wenn der Mitarbeiter einer solchen Tätigkeitsstätte dauerhaft zugeordnet ist. Die dauerhafte Zuordnung wird durch die dienst- oder arbeitsrechtlichen Festlegungen sowie die diese ausfüllenden Absprachen oder Weisungen durch den Arbeitgeber bestimmt. Dabei sind folgende Grundsätze zu beachten:

- Die Zuordnung gilt unabhängig davon, ob sie schriftlich oder mündlich erteilt worden ist;
- Die Zuordnung eines Arbeitnehmers zu einer betrieblichen Einrichtung allein aus tarifrechtlichen, mitbestimmungsrechtlichen oder organisatorischen Gründen (z. B. Personalaktenführung) reicht nicht aus;
- Andererseits ist die Zuordnungentscheidung maßgebend, wenn der Mitarbeiter in einer vom Arbeitgeber festgelegten Tätigkeitsstätte zumindest in ganz geringem Umfang tätig werden soll. Auf die Qualität des Tätigwerdens kommt es dabei nicht an, vielmehr können auch Tätigkeiten von untergeordneter Bedeutung ausreichend sein.

Arbeitnehmer mit mehreren Tätigkeitsstätten

Soll der Arbeitnehmer an mehreren Tätigkeitsstätten tätig werden und ist er einer bestimmten Tätigkeitsstätte arbeits- oder dienstrechtlich dauerhaft zugeordnet, ist es unerheblich, in welchem Umfang er seine berufliche Tätigkeit an den anderen Tätigkeitsstätten ausüben soll.

Auf die Regelmäßigkeit des Aufsuchens kommt es ebenso wie auf den qualitativen Schwerpunkt nicht mehr an.

Fremdvergleich maßgeblich

Insbesondere bei Gesellschaftern-Geschäftsführern, Arbeitnehmer-Ehegatten und sonstigen, mitarbeitenden Familienangehörigen will die Finanzverwaltung darauf achten, ob die getroffenen Vereinbarungen einem Fremdvergleich standhalten.

Nachweis der arbeitsrechtlichen Zuordnung

Da die arbeits- oder dienstrechtliche Zuordnungentscheidung des Arbeitgebers eindeutig sein muss, ist sie vom Arbeitgeber zu dokumentieren.

Zeitliche Zuordnung bei fehlender arbeitsrechtlicher Zuordnung

Fehlt es an einer dauerhaften Zuordnung eines Mitarbeiters zu einer Tätigkeitsstätte oder ist sie nicht eindeutig, kommen quantitative Ersatzkriterien zum Einsatz.

Die neuen quantitativen Merkmale ähneln den bereits heute praktizierten Regelungen, kommen aber immer nur nachrangig zur Anwendung, wenn es an einer dauerhaften Zuordnung des Arbeitnehmers zu einer betrieblichen Einrichtung durch dienst- oder arbeitsrechtliche Festlegung des Arbeitgebers fehlt. Die Beurteilung der quantitativen Merkmale hat grundsätzlich immer im Voraus zur erfolgen, also regelmäßig zu Beginn eines Beschäftigungsverhältnisses.

Es wird darauf abgestellt, ob der Mitarbeiter eine bestimmte betriebliche Einrichtung

- typischerweise arbeitstäglich aufsucht oder
- dort je Arbeitswoche 2 volle Arbeitstage oder
- mindestens ein 1/3 seiner vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit tätig werden soll.

Keine erste Tätigkeitsstätte durch berufliche Begleitarbeiten

Der Mitarbeiter muss an der betrieblichen Einrichtung seine eigentliche berufliche Tätigkeit ausüben. Allein ein regelmäßiges Aufsuchen der betrieblichen Einrichtung, z. B. um ein Kundendienstfahrzeug, Material, Auftragsbestätigungen, Stundenzettel, Krankmeldungen oder ähnliches abzuholen oder abzugeben, führt hier noch nicht zu einer Qualifizierung der betrieblichen Einrichtung als erste Tätigkeitsstätte.

Gestaltungsspielraum durch Prognoseentscheidung des Arbeitgebers

Die zeitlichen (quantitativen) Merkmale sind anhand einer in die Zukunft gerichteten Prognose zu beurteilen. Weichen die tatsächlichen Verhältnisse durch unvorhersehbare Ereignisse (wie z. B. Krankheit) hiervon ab, bleibt es bei der zuvor getroffenen Prognoseentscheidung. Die auf Grundlage dieser Prognose getroffene Beurteilung bleibt solange bestehen, bis die Verhältnisse sich maßgeblich ändern (z. B. bei grundsätzlicher Änderung des Berufsbildes: Außendienst statt Innendienst).

Arbeitnehmer mit mehreren Tätigkeitsstätten

Erfüllen mehrere Tätigkeitsstätten die quantitativen Voraussetzungen für eine erste Tätigkeitsstätte, und fehlt es weiterhin an einer Bestimmung des Arbeitgebers, wird zugunsten des Mitarbeiters die Tätigkeitsstätte zugrunde gelegt, die der Wohnung des Arbeitnehmers am nächsten liegt.

Besonderheiten bei Arbeitnehmern ohne erste Tätigkeitsstätte

Auch wenn die berufliche Auswärtstätigkeit - und damit die Möglichkeit des steuerfreien Arbeitgeberersatzes - wesentlich von der sog. ersten Tätigkeitsstätte abhängt, bedeutet das nicht, dass Arbeitnehmer ohne erste Tätigkeitsstätte keine Reisekosten haben können.

Auch nach der Reisekostenreform 2014 können Fahrtkosten bei beruflicher Auswärtstätigkeit in Höhe der tatsächlichen Fahrtkosten oder alternativ in Höhe der pauschalen Kilometersätze von 0,30 EUR je gefahrenem Kilometer (Pkw) steuerfrei erstattet oder aber in der Steuererklärung des Mitarbeiters als Werbungskosten abgezogen werden.

Regelfall: Arbeitnehmer mit erster Tätigkeitsstätte

Bei Fahrten zwischen Wohnung und sog. erster Tätigkeitsstätte gilt die Entfernungspauschale ab 1. Januar 2014 unverändert ihrer Art und Höhe nach weiter. Steuerfreie Arbeitgebererstattungen kommen hier nicht in Betracht; durch Fahrten mit dem Dienstwagen zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte entsteht grundsätzlich ein steuerpflichtiger geldwerter Vorteil.

Besonderheiten bei Arbeitnehmern ohne erste Tätigkeitsstätte

Eine weitere Einschränkung des (steuerfreien) Fahrtkostenersatzes gilt für 2 Fallgruppen ohne erste Tätigkeitsstätte.

- 1. Treffpunktfahrten:** Bestimmt der Arbeitgeber durch arbeits-/dienstrechtliche Festlegung, dass der Mitarbeiter sich typischerweise arbeitstäglich an einem dauerhaft festgelegten Ort einfinden soll, der die Kriterien für eine erste Tätigkeitsstätte nicht erfüllt, um von dort seine unterschiedlichen eigentlichen Einsatzorte aufzusuchen oder dort die Arbeit aufzunehmen (Sammelpunkt), werden die Fahrten

des Mitarbeiters von der Wohnung zu diesem vom Arbeitgeber festgelegten Ort wie Fahrten zu einer ersten Tätigkeitsstätte behandelt; für diese Fahrten darf nur die Entfernungspauschale angesetzt werden.

Typische Sammelpunkte sind der Treffpunkt für einen betrieblichen Sammelttransport. Achtung: Bei einer privat organisierten Fahrgemeinschaft liegt kein Sammelpunkt vor.

- 2. Weiträumiges Tätigkeitsgebiet:** Soll der Arbeitnehmer auf Grund der Weisungen des Arbeitgebers seine berufliche Tätigkeit typischerweise arbeitstäglich in einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet (z. B. Zusteller) ausüben, findet für die Fahrten von der Wohnung zu diesem Tätigkeitsgebiet ebenfalls die Entfernungspauschale Anwendung.
Achtung: Hingegen sind z. B. Bezirksleiter und Vertriebsmitarbeiter, die verschiedene Niederlassungen betreuen oder mobile Pflegekräfte, die verschiedene Personen von dieser Regelung nicht betroffen.

Auswirkungen ergeben sich nur für die Fahrtkosten

Auf die Berücksichtigung von Verpflegungspauschalen oder Übernachtungskosten hat vorstehende Sonderregelung keinen Einfluss. Es wird 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 Firmenwagengestellung festgelegt.

Vereinfachung bei den Verpflegungspauschalen: Nur noch "2" statt bisher "3"

Bei **eintägigen Dienstreisen** wird die Staffelung der Mindestabwesenheitszeiten und der Pauschalen durch nur eine Pauschale von 12 EUR bei einer Mindestabwesenheitszeit von mehr als 8 Stunden ersetzt (bisher: 6 EUR bei mindestens 8-stündiger Abwesenheit und 12 EUR erst bei 14 Stunden Abwesenheitsdauer). Diese in vielen Fällen höhere Pauschale kann vom Arbeitgeber ab 2014 steuerfrei ersetzt werden. Falls der Arbeitgeber diese Grenze nicht oder nicht in vollem Umfang ausnutzt, kann der Mitarbeiter den Restbetrag im Rahmen seiner Steuererklärung geltend machen.

Die Pauschale von 12 EUR gilt auch, wenn der Arbeitnehmer seine eintägige auswärtige berufliche Tätigkeit über Nacht oder mehrere Auswärtstätigkeiten an einem Tag ausübt und dadurch ebenfalls insgesamt mehr als 8 Stunden von der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist.

Mehrtägige Auswärtstätigkeiten

Für den An- und Abreisetag einer mehrtägigen auswärtigen Tätigkeit mit Übernachtung außerhalb der Wohnung kann demnächst ohne jegliche Prüfung einer Mindestabwesenheitszeit eine Pauschale von jeweils 12 EUR vom Arbeitgeber steuerfrei ersetzt werden. Dabei ist es unerheblich, ob der Arbeitnehmer die Reise von der Wohnung, der ersten oder einer anderen Tätigkeitsstätte antritt.

Für die Kalendertage, an denen der Arbeitnehmer beruflich 24 Stunden von seiner Wohnung abwesend ist, kann weiterhin eine Pauschale von 24 EUR vom Arbeitgeber steuerfrei ersetzt werden (Zwischentag).

Weitere Tipps zu den Spesen 2014

- **Dreimonatsfrist gilt unverändert:** Wie bisher ist der Abzug der Verpflegungsmehraufwendungen auf die ersten 3 Monate einer längerfristigen beruflichen Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte beschränkt.
- **Lohnsteuerpauschalierung weiterhin möglich:** Die Lohnsteuer kann weiterhin mit einem Pauschsteuersatz von 25 % erhoben werden, wenn der Arbeitgeber höhere Spesen zahlt (z. B. 20 EUR bei einer eintägigen Reise statt der steuerfreien 12 EUR). Dies gilt soweit der betriebliche Spessensatz die Pauschalen um nicht mehr als 100 % übersteigt.

- **Neue Auslandsreisekostensätze ab 2014:** Für Tätigkeiten im Ausland gibt es zukünftig ebenfalls nur noch zwei Pauschalen unter den gleichen Voraussetzungen wie bei den inländischen Pauschalen. Vor Jahresbeginn ist deshalb mit neuen Reisekostentabellen zu rechnen.

Spesenerstattung des Arbeitgebers altes Recht vs. neues Recht (eintägige Abwesenheit)

Ein Mitarbeiter unternimmt eine eintägige Reise von 8 Uhr morgens bis 18 Uhr abends.

Ergebnis: Bis Ende 2013 beträgt die maximal steuerfrei erstattbare Verpflegungspauschale 6 EUR - neu ab 1.1.2014 können in diesem Beispiel dann 12 EUR steuerfrei erstattet werden.

Spesenerstattung des Arbeitgebers altes Recht vs. neues Recht (mehrtägige Abwesenheit)

Ein Mitarbeiter unternimmt eine Dienstreise von Mittwochabend 18 Uhr bis Freitag 12 Uhr.

Ergebnis: Bis Ende 2013 beträgt die maximal steuerfrei erstattbare Verpflegungspauschale für die dreitägige Auswärtstätigkeit gesamt 30 EUR. Ab 1.1.2014 können für die gleiche Abwesenheitsdauer gesamt 48 EUR steuerfrei vom Arbeitgeber erstattet werden.

	<u>bis Ende 2013</u>	<u>ab 1.1.2014</u>
Mittwoch	0 EUR	12 EUR
Donnerstag	24 EUR	24 EUR
Freitag	6 EUR	12 EUR
Gesamt	30 EUR	48 EUR

Unterkunftskosten im Rahmen einer Auswärtstätigkeit

In Bezug auf die Art und die Höhe der berücksichtigungsfähigen Übernachtungskosten gelten die bisherigen Grundsätze weiter.

Die Aufwendungen können im Rahmen einer Auswärtstätigkeit an ein und derselben Tätigkeitsstätte nur noch bis zu 48 Monate lang uneingeschränkt als Werbungskosten abgezogen werden.

Sind in den in Rechnung gestellten Übernachtungskosten auch Kosten für Mahlzeiten enthalten, so sind diese aus den Gesamtkosten herauszurechnen. Lässt sich der Preis der Mahlzeit nicht feststellen, so können die Übernachtungskosten wie bisher pauschal gekürzt werden. (im Inland für ein Frühstück um 4,80 €, für ein Mittag- u. Abendessen um je 9,60 €)

Bewertung von Mahlzeitengestellung auf Dienstreisen

Die Besteuerung von auf Reisen gewährten Mahlzeiten wird ab 2014 weitgehend geändert. Statt den Sachbezugswert zu versteuern, wird ab 2014 in vielen Fällen die Verpflegungspauschale gekürzt.

Eine vom Arbeitgeber während einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit zur Verfügung gestellte "übliche" Mahlzeit wird heute - und im Grundsatz auch in Zukunft - mit dem amtlichen Sachbezugswert bewertet. Er beträgt derzeit für ein Frühstück 1,60 EUR und für ein Mittag- oder Abendessen je 2,93 EUR.

Anhebung der Üblichkeitsgrenze auf 60 EUR

Als "üblich" gilt zukünftig eine Mahlzeit, deren Preis 60 EUR nicht übersteigt (aktuell: 40 EUR); hierbei sind auch die zur Mahlzeit eingenommenen Getränke einzubeziehen. Die 60-EUR-Grenze ist als Bruttobetrag inklusive Mehrwertsteuer zu verstehen. Die Gestellung einer Mahlzeit gilt insbesondere dann vom Arbeitgeber veranlasst, wenn die Rechnung auf ihn lautet und er die Kosten erstattet (insbesondere Hotelfrühstück).

Ab 2014 gilt: Kürzung der Verpflegungspauschalen anstelle Vorteilsbesteuerung

Die mit dem Sachbezugswert bewerteten Mahlzeiten sollen generell nicht mehr besteuert werden, wenn der Mitarbeiter für die auswärtige Tätigkeit aus steuerlicher Sicht eine Verpflegungspauschale zustehen würde. Die Sachbezugswertversteuerung entfällt demnach bei mindestens 8-stündiger Abwesenheit sowie generell bei mehrtägigen Reisen (Ausnahme: bei Überschreitung der Dreimonatsfrist).

Im Gegenzug erfolgt eine Kürzung der steuerfreien Verpflegungspauschalen. Bei vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung gestellten Mahlzeiten wird die dem Arbeitnehmer zustehende Verpflegungspauschale gekürzt um 20 % für ein Frühstück und um jeweils 40 % für ein Mittag- und Abendessen.

Für die Kürzung ist auf die volle Verpflegungspauschale abzustellen, die für den jeweiligen Ort bei einer 24-stündigen Abwesenheit gilt. Bei beruflichen Auswärtstätigkeiten im Inland entspricht das einer Kürzung der jeweils zustehenden Verpflegungspauschale um 4,80 EUR für ein Frühstück (20 % von 24 EUR) und jeweils 9,60 EUR für ein Mittag- und Abendessen (40 % von 24 EUR). Die Kürzung erfolgt

tagesbezogen und maximal bis auf 0 EUR je Tag. Tatsächlich geleistete Zuzahlungen des Mitarbeiters mindern die Kürzung.

Beispiel

Ein Mitarbeiter nimmt an einer eintägigen Fortbildungsveranstaltung teil. Der Arbeitgeber hat für den Arbeitnehmer auf dieser Fortbildungsveranstaltung ein Mittagessen gebucht und bezahlt. Aufgrund Fortbildungsveranstaltung war der Mitarbeiter insgesamt 10 Stunden von seiner Wohnung und seiner ersten Tätigkeitsstätte abwesend.

Verpflegungspauschale für eintägige Auswärtstätigkeit	12,00 EUR
Kürzung wegen Mittagessen	./. 9,60 EUR
Verbleiben als steuerfreier Höchstbetrag	2,40 EUR

Wichtige Ausnahme bei geschäftlich veranlasster Bewirtung

Nimmt der Mitarbeiter an einer geschäftlich veranlassten Bewirtung oder einem Arbeitsessen teil, werden die Verpflegungspauschalen nicht gekürzt.

Berücksichtigung von Arbeitnehmerzuzahlungen

Zahlt der Arbeitnehmer für die gewährte Mahlzeit ein Entgelt (= verbilligte Verpflegung), so mindert dieses den von der Verpflegungspauschale abzuziehenden Kürzungsbetrag.

Neue Bescheinigungspflicht "Großbuchstabe M"

Hat der Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung ein Dritter dem Mitarbeiter auf einer Auswärtstätigkeit 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. Die Aufzeichnungs- und Bescheinigungspflicht gilt unabhängig von der Anzahl der Mahlzeitengestellungen an den Arbeitnehmer im Kalenderjahr, also schon ab einer Mahlzeit jährlich.

Für eine Übergangszeit bis Ende 2015 sollen jedoch Aufzeichnungserleichterungen für Betriebe gelten, die bereits die heutigen Bescheinigungspflichten nicht erfüllen können, weil Reisekostenabrechnung und Lohnabrechnung getrennt sind.

Neue Einschränkungen bei den Übernachtungskosten und bei doppelter Haushaltsführung

Eine doppelte Haushaltsführung liegt nach den Grundsätzen der Reisekostenreform dann vor, wenn ein Arbeitnehmer

- außerhalb des Orts seiner ersten Tätigkeitsstätte einen eigenen Hausstand unterhält (Erstwohnung) und zudem
- am Ort der ersten Tätigkeitsstätte eine Zweitwohnung bewohnt.

Ab 2014 ist der Begriff des „eigenen Hausstandes“ erstmals gesetzlich geregelt : Einen eigenen Hausstand hat eine Person demnach nur dann, wenn

- sie die Wohnung nicht nur aus eigenem Recht als Eigentümer bzw. Mieter oder aus abgeleiteten Rechten als Ehegatte, Lebenspartner, Lebensgefährte oder Mitbewohner innehält,
- sondern sich auch finanziell an den laufenden Kosten der Haushaltsführung beteiligt.

Eine finanzielle Beteiligung an den Kosten der Haushaltsführung mit Bagatellbeträgen (bis zu 10% der lfd. Kosten) ist allerdings nicht ausreichend. Sie wird nicht generell unterstellt, sondern muß dem Finanzamt dargelegt werden.

Übernachtungskosten sind ab 2014 erstmalig nur noch zeitlich begrenzt abzugsfähig - nach Ablauf von 4 Jahren gilt ein Höchstbetrag von 1.000 EUR pro Monat.

Analog hierzu gilt für Unterkunftskosten bei einer doppelten Haushaltsführung von Beginn an eine Obergrenze von 1.000 EUR monatlich.

Die Mehraufwendungen eines Arbeitnehmers für beruflich veranlasste Übernachtungen an einer Tätigkeitsstätte, die nicht erste Tätigkeitsstätte ist, bleiben auch nach der Reisekostenreform 2014 abzugsfähig. Ebenso ist ein steuerfreier Arbeitgeberersatz der Übernachtungskosten weiterhin möglich.

1.000-EUR-Grenze für inländische Unterkunftskosten nach 48 Monaten

Jedoch können bei einer längerfristigen beruflichen Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte im Inland, nach Ablauf von 48 Monaten die tatsächlich entstehenden Unterkunftskosten zukünftig höchstens nur noch bis zur Höhe von 1.000 EUR pro Monat als Werbungskosten abgezogen oder vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet werden. Maßgeblich für den Beginn der 48-Monatsfrist ist der jeweilige Beginn der Tätigkeit, der ggf. auch schon vor dem 1. Januar 2014 liegen kann.

1.000-EUR-Grenze auch bei Hotelübernachtungen

Das gilt auch für Hotelübernachtungen; dabei ist lediglich die berufliche Veranlassung zu prüfen, nicht aber die Angemessenheit der Unterkunft (bestimmte Hotelkategorie oder Größe der Unterkunft).

48-Monatsfrist greift nicht in allen Fällen

Eine berufliche Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte liegt nur vor, wenn der Arbeitnehmer an dieser regelmäßig mindestens an 3 Tagen wöchentlich tätig wird. Die 48-Monatsfrist ist daher nicht zu prüfen, wenn die auswärtige Tätigkeitsstätte nur an 2 Tagen wöchentlich aufgesucht wird. Dadurch wird der Anwendungsbereich bei Auswärtstätigkeiten eingeschränkt.

Doppelte Haushaltsführung: 1.000-EUR-Höchstbetrag und Wegfall der Angemessenheitsprüfung

Als Unterkunftskosten für eine inländische doppelte Haushaltsführung werden zukünftig von Anfang an Aufwendungen für die Nutzung der Wohnung oder Unterkunft, höchstens bis zu einem nachgewiesenen Betrag von 1.000 EUR im Monat anerkannt.

Eine weitergehende Prüfung der Notwendigkeit und Angemessenheit ist bei einer doppelten Haushaltsführung im Inland nicht mehr erforderlich.

Umfang der abzugsfähigen Unterkunfts-kosten ab 2014

Der 1.000-EUR-Höchstbetrag umfasst sowohl bei den Übernachtungskosten als auch bei der doppelten Haushaltsführung sämtliche entstehenden Aufwendungen, wie

- Miete (bei möbliertem Zimmer einschließlich der für die Möbel anfallenden Aufwendungen) und Betriebskosten,
- Kosten der laufenden Reinigung und Pflege der Wohnung/Unterkunft,
- Abschreibung für notwendige Einrichtungsgegenstände,
- Zweitwohnungssteuer, GEZ-Gebühren, Rundfunkbeitrag,
- Miet- oder Pachtgebühren für Kfz-Stellplätze und Garagen,
- Aufwendungen für Sondernutzung (wie Garten).

Steuerfreier Arbeitgeberersatz

Die vorstehenden Ausführungen gelten für den Werbungskostenabzug und den steuerfreien Arbeitgeberersatz in gleicher Weise.

Darüber hinaus kann der Arbeitgeber die notwendigen Aufwendungen für die inländische Zweitwohnung am Beschäftigungsstandort wie bisher für die ersten 3 Monate mit 20 EUR pro Übernachtung und in der Folgezeit mit einem Pauschbetrag von 5 EUR steuerfrei ersetzen.