

Sozietät Jürgen Geiling & Partner

Steuerberater, vereid. Buchprüfer, Rechtsanwälte

08.01.2014



REISEKOSTENRECHT 2014



Goethestraße 8
DE-93413 Cham
Telefon 09971 / 85190
Telefax 09971 / 851919
cham@jgp.de

Schmidstraße 16
DE - 94234 Viechtach
Telefon 09942 / 94710
Telefax 09942 / 947110
viechtach@jgp.de

www.jgp.de

Inhaltsverzeichnis

Änderungen im steuerlichen Reisekostenrecht	2
Begriff der „ersten Tätigkeitsstätte“ (§ 9 Abs. 4 EStG)	2
Arbeitnehmer ohne „erste Tätigkeitsstätte“ (§ 9 Abs. 1 Nr. 4a S. 3 EStG)	4
Neue Pauschalen beim Verpflegungsmehraufwand (§ 9 Abs. 4a EStG)	5
Gestellung von Mahlzeiten (§ 8 Abs. 2 S. 8 EStG)	5
Unterkunftskosten bei doppelter Haushaltsführung (§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5 S. 4 EStG)	6
Übernachungskosten bei längerfristigen Auswärtstätigkeiten an derselben Tätigkeitsstätte (§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5a EStG)	6

Änderungen im steuerlichen Reisekostenrecht

Das Reisekostenrecht wird mit Wirkung ab dem 01.01.2014 grundlegend reformiert. Das BMF hat gerade brandaktuell ein 52-seitiges Anwendungsschreiben veröffentlicht, in dem die Änderungen ausführlich erläutert werden (BMF 30.09.2013, IV C 5 – S 2353/13/10004.)

Begriff der „ersten Tätigkeitsstätte“ (§ 9 Abs. 4 EStG)

Mit dem Begriff „erste Tätigkeitsstätte“ wird der Begriff „regelmäßige Arbeitsstätte“ ersetzt und im § 9 Abs. 4 S. 1 EStG erstmalig definiert. Erste Tätigkeitsstätte ist danach jede ortsfeste betriebliche Einrichtung eines Arbeitgebers, oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten, der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist. Festgelegt wird zugleich, dass je Dienstverhältnis **nur eine erste Tätigkeitsstätte** vorliegen kann (§ 9 Abs. 4 S. 5 EStG).

Hinweis

Zukünftig können auch betriebliche Einrichtungen, die nicht dem Arbeitgeber gehören, erste Tätigkeitsstätte sein und damit zum beschränkten Werbungskostenabzug führen (z.B. Tätigkeiten beim Kunden oder einem Tochterunternehmen). Dies stellt eine rechtsprechungsbrechende Verschärfung gegenüber der bisherigen Rechtslage dar (vgl. zuvor BFH 10.07.2008, VI R 21/07, BStBl II 09, 818; BFH 13.06.2012, VI R 47/11, BFH/NV 12, 1861).

Von einer **dauerhaften Tätigkeit** ist gemäß § 9 Abs. 4 S. 3 EStG auszugehen, wenn der Arbeitnehmer an einer Tätigkeitsstätte unbefristet, für die Dauer des Dienstverhältnisses oder über einen Zeitraum von 48 Monaten hinaus tätig werden soll. Dem Zeitraum von 48 Monaten kommt besondere Bedeutung zu, gerade bei Projekten. Die Verlängerung eines ursprünglich weniger als 48 Monate langen Zeitraums führt nicht zu einer Zusammenrechnung, da allein die prognostizierte Dauer der Tätigkeit entscheidend ist.

Hinweis

Für die Frage, ob der Arbeitnehmer dauerhaft einer bestimmten Tätigkeitsstätte zugeordnet ist, kommt es maßgeblich auf den Beginn der Tätigkeit an (Prognose), auch wenn dieser vor dem 01.01.2014 liegt! Hat der Arbeitgeber zu Beginn der Tätigkeit keine oder keine eindeutige Prognose getroffen oder eine solche nicht dokumentiert, kann er dies bis spätestens zum 01.01.2014 nachholen.

Diese gesetzliche Typisierung in § 9 Abs. 4 S. 3 EStG kann Einfluss auf die Bestimmung der ersten Tätigkeitsstätte bei langjährigen Einsätzen von Arbeitnehmern beim Kunden des Arbeitgebers oder in sog. Outsourcing-Fällen haben. Zeit- und Leiharbeiter könnten hiernach eine erste Tätigkeitsstätte beim Entleiher begründen, wenn die o.g. quantitativen Elemente arbeitsvertraglich vereinbart werden (Harder-Buschner/Schramm, NWB



Beilage zu Haft 9/2013, 1,4). Bei einer sog. **Kettenabordnung** ist keine dauerhafte Zuordnung zu einer Tätigkeitsstätte gegeben, wenn die einzelne Abordnung jeweils einen Zeitraum von weniger als 48 Monaten umfasst.

Hinweis

Die anderslautende BFH-Rechtsprechung (BFH 09.02.2012, VI R 22/10, BStBl II 12, 827 betr. Outsourcing; BFH 17.06.2010, VI R 35/08, BStBl II 10, 852 betr. Arbeitnehmer-Entleihung; BFH 13.06.2012, VI R 47/11, BStBl II 13, 169 betr. Kunden) ist damit wohl überholt.

Hinsichtlich der **Zuordnung zur ersten Tätigkeitsstätte** sieht das EStG folgende Abstufung vor:

- **Vorrangige (freiwillige) Zuordnung** zur ersten Tätigkeitsstätte durch den Arbeitgeber (durch arbeits- oder dienstrechtliche Weisungen, Verfügungen, alle schriftlichen Vereinbarungen und Weisungen wie z.B. Arbeitsverträge, Dienst- oder Betriebsvereinbarungen, Vermerke, Einsatzpläne, mündliche Absprachen).

Hinweis

Das Steuerrecht folgt hier dem Arbeitsrecht! Auf die Regelmäßigkeit des Aufsuchens und den qualifizierten Schwerpunkt der Tätigkeit kommt es in diesen Fällen nicht mehr an (Grune, AktStR 13, 199). Möglicherweise kann durch eine geschickte arbeitsvertragliche Festlegung – bis zur Grenze des Missbrauchs – eine steuerlich günstige Konstellation für den Arbeitnehmer „gestaltet“ werden. Es ist damit zu rechnen, dass das Finanzamt insbesondere bei Gesellschafter-Geschäftsführern, Arbeitnehmer-Ehegatten und sonstigen, mitarbeitenden Familienangehörigen die getroffenen Vereinbarungen dahingehend prüfen wird, ob diese einem Fremdvergleich standhalten.

- Bei Fehlen einer Zuordnungsentscheidung greifen quantitative Kriterien zur Bestimmung der ersten Tätigkeitsstätte. So liegt eine erste Tätigkeitsstätte vor, wenn der Arbeitnehmer dort typischerweise arbeitstäglich oder je Arbeitswoche 2 volle Arbeitstage oder mindestens 1/3 seiner vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit tätig werden soll (§ 9 Abs. 4 S. 4 EStG).
- Kommen **mehrere Tätigkeitsstätten** als erste Tätigkeitsstätte in Betracht (z.B. bei Arbeitnehmer, die in mehreren Filialen, Bahnhöfen, Flughäfen beschäftigt sind), regelt § 9 Abs. 4 S. 6 EStG, dass diejenige erste Tätigkeitsstätte ist, die der Arbeitgeber bestimmt. Unterlässt der Arbeitgeber auch diese Bestimmung, so ist die der Wohnung örtlich am nächsten liegende Tätigkeitsstätte die erste Tätigkeitsstätte (§ 9 Abs. 4 S. 7 EStG). Dies entspricht dem Mindestbegünstigungsprinzip, da dies die günstigste Variante, gerade im Hinblick auf eine eventuelle Dienstwagenbesteuerung, darstellt.

Steuerliche Folgewirkungen für Fahrtkosten: Für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte kann weiterhin nur der beschränkte Werbungskostenabzug in Form der Entfernungspauschale in Höhe von 0,30 EUR geltend gemacht werden (§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 a EStG).

Reisekostenrecht ab 01.01.2014

Arbeitnehmer ohne „erste Tätigkeitsstätte“ (§ 9 Abs. 1 Nr. 4a S. 3 EStG)

Der Gesetzgeber hat schließlich eine gesetzliche Fiktion („gilt“) für die Fälle aufgenommen, in denen der Arbeitnehmer nicht über eine erste Tätigkeitsstätte verfügt, jedoch aufgrund arbeitsvertraglicher Festlegungen dauerhaft denselben Ort (z.B. Treffpunkt für eine betrieblichen Sammeltransport, Busdepot, Fährhafen; nicht aber privat organisierte Fahrgemeinschaft) oder dasselbe weiträumige Tätigkeitsgebiet aufsucht.



Hinweis

Ein weiträumiges Tätigkeitsgebiet liegt in Abgrenzung zur ersten Tätigkeitsstätte vor, wenn die vertraglich vereinbarte Arbeitsleistung auf einer festgelegten Fläche und nicht innerhalb einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens (§ 15 AktG) oder bei einem vom Arbeitgeber bestimmten Dritten ausgeübt werden soll.

Es wird hier die Anwendung der Entfernungspauschale (§ 9 Abs. 1 Nr. 4a S. 1 EStG) vorgeschrieben in Bezug auf die Fahrten zwischen der Wohnung und dem Ort des dauerhaften Tätigkeitswerdens bzw. dem nächstgelegenen Zugang zum Tätigkeitsgebiet. Für alle Fahrten innerhalb des weiträumigen Tätigkeitsgebietes sowie für die zusätzlichen Kilometer bei den Fahrten von der Wohnung zu einem weiter entfernten Zugang können weiterhin die tatsächlichen Aufwendungen oder der sich am Bundesreisekostengesetz orientierende maßgebliche pauschale Kilometersatz angesetzt werden.



Beachten Sie: Auf die Berücksichtigung von Verpflegungspauschale oder Übernachtungskosten als Werbungskosten oder den steuerfreien Arbeitgebersatz hierfür hat diese Festlegung des Sammelpunktes oder weitläufigen Tätigkeitsgebietes hingegen keinen Einfluss, da der Arbeitnehmer weiterhin außerhalb einer ersten 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 durch den Arbeitgeber nach § 8 Abs. 2 S. 3 und 4 EStG festgelegt und der steuerfreie Arbeitgebersatz für diese Fahrten nach § 3 Nr. 16 EStG ausgeschlossen.

Hinweis

Der gesetzlich angeordnete Ansatz der Entfernungspauschale in die Fallgruppe führt im Ergebnis – im Unterschied zur bisherigen Rechtslage – bei Dienstwagengestellung zum Ansatz eines geldwerten Vorteils i.H.d. 0,03%-Zuschlags (vgl. Wünnemann/Gödtel, NWB Beilage zu Heft 9/2013, 36, 39).

Neue Pauschalen beim Verpflegungsmehraufwand (§ 9 Abs. 4a EStG)

Zukünftig können folgende Pauschalen gemäß § 9 Abs. 4a EStG steuerfrei gezahlt werden:

- für eintägige Auswärtstätigkeiten ab einer Abwesenheit von mehr als 8 Stunden (bisher mindestens 8 Stunden): 12 EUR
- für mehrtägige Auswärtstätigkeiten für den An- und Abreisetag (ohne Prüfung einer Mindestabwesenheitszeit: jeweils 12 EUR
- für Kalendertage mit 24-stündiger Abwesenheit: 24 EUR

Gestellung von Mahlzeiten (§ 8 Abs. 2 S. 8 EStG)

Der Gesetzgeber hat zudem die steuerliche Behandlung bei der Überlassung von Mahlzeiten an den Arbeitnehmer im Rahmen einer Auswärtstätigkeit neu geregelt. § 8 Abs. 2 S. 8 EStG bestimmt, dass ab 01.01.2014 generell für angemessene Mahlzeiten, die ein Arbeitgeber – oder von ihm veranlasst ein Dritter – dem Arbeitnehmer zu Verfügung stellt, der Sachbezugswert anzusetzen ist. Angemessen ist eine Mahlzeit, wenn ihr Wert 60 EUR nicht übersteigt (bisher durfte die Mahlzeit nur einen Wert von maximal 40 EUR haben.) Der Ansatz des Sachbezugswertes unterbleibt, wenn für den Arbeitnehmer ein entsprechender Werbungskostenabzug nach § 9 Abs. 4a EStG (Verpflegungspauschalen) in Betracht kommt (sog. Besteuerungsverzicht).



Hinweis

Aufgrund des Besteuerungsverzichts muss der Arbeitgeber künftig die an den Arbeitnehmer zu zahlende Verpflegungspauschale kürzen, wenn er ihm eine Mahlzeit zur Verfügung stellt. Die Kürzung beträgt für ein Frühstück 20 % (4,80 EUR) und für ein Mittag- und Abendessen jeweils 40 % der Verpflegungspauschale (9,60 EUR) für einen vollen Kalendertag (also von 24 EUR). Auf die Kürzung werden Eigenzahlungen des Arbeitnehmers angerechnet (§ 9 Abs. 4a S. 10 EStG). Zusätzlich hat der Arbeitgeber auf der Jahreslohnsteuerbescheinigung noch den Buchstaben „M“ zu bescheinigen.



Beachten Sie: Werden keine Verpflegungspauschalen gezahlt, braucht keine Kürzung für gestellte Mahlzeiten vorgenommen zu werden. Nur der Buchstabe „M“ muss bescheinigt werden.

Der Arbeitnehmer kann bei entsprechender Erstattung von Verpflegungspauschalen durch den Arbeitgeber keinen Werbungskostenabzug (§ 9 Abs. 4a S. 11 EStG) mehr geltend machen. Nur wenn der Arbeitnehmer seine

Mahlzeiten während der Auswärtstätigkeit selbst bezahlt, kann er ungekürzte Verpflegungspauschalen vom Arbeitgeber erstattet bekommen.

Hinweis

Werden dagegen vom Arbeitgeber Mahlzeiten zur Verfügung gestellt und sind die Voraussetzungen für eine Pauschale für Verpflegungsmehraufwand nicht erfüllt (z.B. weil die Abwesenheitszeiten unter 8 Stunden liegen oder nicht aufgezeichnet wurden), muss der Sachbezugswert individuell oder nach § 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 1a EStG pauschal mit 25 % versteuert werden.

Unterkunftskosten bei doppelter Haushaltsführung (§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5 S. 4 EStG)



Künftig dürfen die tatsächlich entstandenen Kosten für die Unterkunft im Rahmen der doppelten Haushaltsführung bis max. 1.000 EUR monatlich steuerfrei erstattet oder als Werbungskosten angesetzt werden. Dies gilt unabhängig von der Größe der Wohnung und der Höhe des Mietpreises pro Quadratmeter.

Hinweis

Der Höchstbetrag von 1.000 EUR umfasst alle für die Unterkunft entstehenden Aufwendungen, wie z.B. Kaltmiete, alle Neben- bzw. Betriebskosten, Miete für Parkplätze oder Garagen bzw. Garten.

Übernachungskosten bei längerfristigen Auswärtstätigkeiten an derselben Tätigkeitsstätte (§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5a EStG)

Übernachungskosten, die beruflich veranlasst und an Tätigkeitsstätten außerhalb der ersten Tätigkeitsstätte entstehen, stellen weiterhin Werbungskosten dar und können vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet werden. Für Auswärtstätigkeiten von kurzer Dauer dürfen die Aufwendungen für Übernachtung unbeschränkt abgezogen oder erstattet werden. Für langfristige Auswärtstätigkeiten an derselben Tätigkeitsstätte dürfen dagegen ab dem 49. Monat nur noch maximal 1.000 EUR monatlich steuerfrei erstattet bzw. als Werbungskosten abgezogen werden.

Quelle: Gestaltende Steuerberatung, 11-2013

Sozietät Jürgen Geiling & Partner

Steuerberater, vereid. Buchprüfer, Rechtsanwälte



REISEKOSTENRECHT 2014

Für Rückfragen stehen wir Ihnen jederzeit gerne
zur Verfügung

Goethestraße 8
DE-93413 Cham
Telefon 09971 / 85190
Telefax 09971 / 851919
cham@jgp.de

Schmidstraße 16
DE - 94234 Viechtach
Telefon 09942 / 94710
Telefax 09942 / 947110
viechtach@jgp.de