Mandanten-Info
Reisekosten-
abrechnung 2023

Aktuelles zur Reisekostenabrechnung

Steuerfreier Ersatz von Reisekosten ab 2023



DATEV

Mandanten-Info

Aktuelles zur Reisekostenabrechnung

Inhalt

1. Einleitung 1

2. Erste Tätigkeitsstätte 2

2.1 Übersicht 2

2.2 Zuordnung durch den Arbeitgeber 4

2.3 Hilfsweise quantitative Zuordnungskriterien 5

2.4 Mehrere Tätigkeitsstätten 6

2.5 Sammelpunkt und weiträumiges Tätigkeitsgebiet 8

3. Fahrtkosten 9

4. Verpflegungsmehraufwendungen 9

5. Mahlzeitengestellung durch Arbeitgeber bei Auswärtstätigkeiten 12

6. Unterkunftskosten 13

7. Reisenebenkosten 15

8. Doppelte Haushaltsführung 16

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[1] 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.

[1] In dieser Publikation wird aus Gründen der besseren Lesbarkeit in der Regel das generische Maskulinum verwendet. Die verwendete Sprachform bezieht sich auf alle Menschen, hat ausschließlich redaktionelle Gründe und ist wertneutral.

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 Homeoffice 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 Zuordnung 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, sogar konkludent** 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 S 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.

Beispiel: Der Außendienstmitarbeiter H 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.

H 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 A wird vom Arbeitgeber unbefristet eingestellt. Er soll seine Tätigkeit an zwei vollen Tagen in der Betriebsstätte des Arbeitgebers und an drei Tagen in seinem Homeoffice ausüben. Eine Zuordnung durch den Arbeitgeber ist nicht erfolgt.

Das Homeoffice ist nie erste Tätigkeitsstätte. Da geplant ist, dass A 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 Stundenzettel, 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 dem Mitarbeiter eine Tätigkeitsstätte zuordnen (siehe →*Kapitel 2.2*). Diese **zugeordnete** erste Tätigkeitsstätte muss nicht die quantitativen Kriterien nach § 9 Abs. 4 Satz 4 EStG erfüllen.

Fehlt es an einer dauerhaften Zuordnung des Arbeitsnehmers zu einer betrieblichen Einrichtung durch arbeitsrechtliche Festlegungen oder ist diese nicht eindeutig und erfüllen mehrere Tätigkeitsstätten die zeitlichen Kriterien für die Annahme einer ersten Tätigkeitsstätte, kann der Arbeitgeber die erste Tätigkeitsstätte **bestimmen** (§ 9 Abs. 4 Satz 6 EStG).

Macht der Arbeitgeber von seinem Bestimmungsrecht hingegen 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 G 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 G 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 G 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 Hafenarbeiter).

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. Fahrtkosten

Eine steuerfreie Erstattung der dem Arbeitnehmer entstandenen Fahrtkosten ist möglich, wenn eine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit gegeben ist, also für Fahrten zwischen:

- mehreren auswärtigen Tätigkeitsstätten,
- Wohnung des Arbeitnehmers und Ort der Auswärtstätigkeit,
- erster Tätigkeitsstätte und auswärtiger Tätigkeitsstätte,
- auswärtiger Unterkunft und auswärtiger Tätigkeitsstätte und
- Wohnung des Arbeitnehmers oder erster Tätigkeitsstätte und der Unterkunft am Ort der Auswärtstätigkeit, wenn der Arbeitnehmer auswärts übernachtet.

Wenn ein individueller Kilometersatz zugrunde gelegt werden soll, müssen die Gesamtkosten für das Fahrzeug ermittelt und die beruflichen Fahrten sowie die Jahresfahrleistung aufgezeichnet werden.

Die Pauschalen betragen im Jahr 2023 0,30 Euro/km für Pkw und 0,20 Euro/km für Motorrad, Motorroller und Moped.

Bei der Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel können die Kosten dafür steuerfrei erstattet werden. Wenn eine Bahncard gekauft wurde und dadurch insgesamt geringere Fahrtkosten entstehen, können die Kosten der BahnCard auch steuerfrei erstattet werden. Eine zusätzliche private Nutzung schadet dann nicht. Dies ist im Einzelfall eine komplexe Frage, so dass es sinnvoll ist, Ihre Steuerberaterin oder Ihren Steuerberater dazu zu konsultieren.

4. 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 Verpflegungsmehraufwandspauschalen** steuerfrei erstattet werden.

Es gelten folgende Pauschalen:

Abwesenheitszeit von der ersten Tätigkeitsstätte bzw. Wohnung	Pauschale 2023
Eintägige Reise: 8 Stunden und weniger	0,00 Euro
Eintägige Reise: mehr als 8 Stunden	14,00 Euro
Mehrtägige Reise:	
■ für den Anreisetag ohne **Mindestabwesenheitszeit**	14,00 Euro
■ für den Abreisetag ohne **Mindestabwesenheitszeit**	14,00 Euro
24 Stunden	28,00 Euro
Zusätzlich für Berufskraftfahrer für Tage, an denen Verpflegungsmehraufwendungen geltend gemacht werden können	8,00 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 14,00 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 K ist am 13.04. 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. K 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 K 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. berücksichtigt, da K an diesem Tag den überwiegenden Teil der Zeit abwesend war. Somit erfüllt er die Vor-

aussetzungen der Verpflegungsmehraufwandspauschale für eine Abwesenheit von mehr als 8 Stunden in Höhe von 14,00 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 B und D werden vorübergehend beim Kunden des Arbeitgebers zum Aufbau von Fertigungsbändern ab dem 01.02. eingesetzt.

B ist vom 26.03. bis 30.04. wegen eines Bandscheibenvorfalls erkrankt und setzt seine Tätigkeit ab dem 01.05. 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 B ab dem 01.05. für (weitere) drei Monate Verpflegungsmehraufwendungen steuerfrei ersetzen.

D geht vom 01.03. bis 15.03. für zwei Wochen zum Skifahren. Am 18.05. ist sein Projekt abgeschlossen. Ab 26.06. 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 D aus diesem Grund Verpflegungsmehraufwand nur bis 30.04. steuerfrei ersetzen. Die Urlaubsunterbrechung ist irrelevant, da sie nur zwei Wochen angedauert hat.

Da jedoch zwischen dem 18.05. und dem 26.06. eine Unterbrechung von mehr als 4 Wochen liegt (Unterbrechungsgrund ist unerheblich), kann der Arbeitgeber D ab dem 26.06. ebenfalls wieder Verpflegungsmehraufwendungen für maximal drei Monate steuerfrei ersetzen.

5. 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 2023: 2,00 Euro pro Frühstück, 3,80 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:

1. Für das **Frühstück um 20 %,**
2. für **Mittag- und Abendessen um jeweils 40 %,**

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

Für Auswärtstätigkeiten im Inland entspricht dies einer Kürzung der jeweiligen Verpflegungsmehraufwandspauschale

- für ein **Frühstück um 5,60 Euro** (20 % von 28,00 Euro) und
- für ein **Mittag- und Abendessen** um jeweils **11,20 Euro** (40 % von 28,00 Euro).

Beispiel: Arbeitnehmer B (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)	14,00 Euro	- 11,20 Euro	2,80 Euro
Dienstag	28,00 Euro	- 5,60 Euro/ - 11,20 Euro	11,20 Euro
Mittwoch	28,00 Euro	- 5,60 Euro/ - 11,20 Euro	11,20 Euro
Donnerstag	28,00 Euro	- 5,60 Euro/ - 11,20 Euro	11,20 Euro
Freitag (Abreisetag)	14,00 Euro	- 5,60 Euro/ - 11,20 Euro	0,00 Euro
			36,40 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 **Verpflegungsmehraufwandspauschale** als Werbungskosten geltend machen kann. Vielmehr sind die Verpflegungsmehraufwandspauschalen auf einen Betrag in Höhe von 36,40 Euro zu kürzen. Der Arbeitgeber kann B 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.

6. Unterkunftskosten

Unterkunftskosten 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 Unterkunftskosten 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** Unterkunftskosten 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 D 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, Krankheit und dergleichen.

7. 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 in Folge 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.

8. 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 D hat ihren Hauptwohnsitz in Stuttgart (finanzielle Beteiligung) und in München ihre erste Tätigkeitsstätte. Stuttgart und München sind ca. 240 km voneinander entfernt. D 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. Umstritten ist derzeit noch, ob die Kostenbeteiligung laufend unterjährig erfolgen muss. Geklärt wird derzeit, ob außergewöhnliche Zahlungen oder etwa eine Einmalzahlung am Jahresende genügt.

Beispiel: Der unverheiratete Arbeitnehmer C 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.

DATEV eG, 90329 Nürnberg (Verlag)

© 2023 Alle Rechte, insbesondere das Verlagsrecht, allein beim Herausgeber.

Die Inhalte wurden mit größter Sorgfalt erstellt, erheben keinen Anspruch auf eine vollständige Darstellung und ersetzen nicht die Prüfung und Beratung im Einzelfall.

Diese Broschüre und alle in ihr enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Mit Ausnahme der gesetzlich zugelassenen Fälle ist eine Verwertung ohne Einwilligung der DATEV eG unzulässig.

Eine Weitergabe an Dritte ist nicht erlaubt.

Aus urheberrechtlichen Gründen ist eine Veröffentlichung z. B. in sozialen Netzwerken oder auf Internet-Homepages nicht gestattet.

Im Übrigen gelten die Geschäftsbedingungen der DATEV.

Angaben ohne Gewähr

Stand: Januar 2023

DATEV-Artikelnummer: 12649

E-Mail: literatur@service.datev.de