URL: <http://mobile.deloitte-tax-news.de/steuern/arbeitnehmerbesteuerung-sozialversicherung/bmf-entwurf-eines-einfuehrungsschreibens-fuer-die-reisekostenreform-2014.html>

16.08.2013

Arbeitnehmerbesteuerung/ Sozialversicherung

BMF: Entwurf eines Einführungsschreibens für die Reisekostenreform 2014

Mit dem endgültig durch den Gesetzgeber verabschiedeten Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reiskostenrechts vom 20.02.2013 stehen verschiedene Änderungen im steuerlichen Reisekostenrecht ab 2014 an. Das BMF hat einen Entwurf für ein Einführungsschreiben und damit die Darlegung der Verwaltungsauffassung veröffentlicht.

Hintergrund

Das steuerliche Reisekostenrecht war bisher neben einem gesetzlichen Rahmen stark durch Rechtsprechung und Verwaltungsanweisungen geprägt. Nachdem der Bundestag am 17.01.2013 den Vorschlag des Vermittlungsausschusses zum Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts gefolgt ist und der am 12.12.2012 erzielte Einigungsvorschlag auch vom Bundesrat auf seiner Sitzung am 01.02.2013 angenommen wurde, treten mit Wirkung zum 01.01.2014 nun erstmals umfangreiche gesetzliche Regelungen zum steuerlichen Reisekostenrecht in Kraft. Die Neuregelung soll nach dem Willen des Gesetzgebers zu einer Vereinfachung des steuerlichen Reisekostenrechts beitragen und für Rechtssicherheit sorgen. Die bisherigen Lohnsteuerrichtlinien sind somit in vielen Punkten durch die gesetzliche Neuregelung überholt.

Das BMF veröffentlichte vor diesem Hintergrund am 29.07.2013 den Entwurf eines umfangreichen Einführungsschreibens, zu dem die Wirtschaftsverbände die Möglichkeit der Stellungnahme haben.

Verwaltungsanweisung

1. Ersatz des Begriffs der „regelmäßigen Arbeitsstätte“ durch „erste Tätigkeitsstätte“ Der Begriff der „regelmäßigen Arbeitsstätte“ wird durch den Begriff „erste Tätigkeitsstätte“ ersetzt. Dieser wird in § 9 Abs. 4 EStG gesetzlich normiert. Danach ist erste Tätigkeitsstätte die ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten, der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist. Eine Zuordnung erfolgt erstrangig durch arbeits- und dienstrechtliche Festlegung des Arbeitgebers. Die Dauerhaftigkeit ist bei einer Zuordnung für die Dauer des – befristeten oder unbefristeten – Dienstverhältnisses oder bei einer Zuordnung über einen Zeitraum von 48 Monaten hinaus gegeben. Liegt eine Feststellung nicht oder nicht eindeutig vor, werden quantitative Kriterien für die Bestimmung der ersten Tätigkeitsstätte herangezogen. Einige Positionen der Finanzverwaltung zu diesem Themenkomplex im Überblick:

- Der Entwurf des BMF-Schreibens stellt klar, dass das häusliche Arbeitszimmer keine erste Tätigkeitsstätte sein kann.
- Der Arbeitnehmer muss nach den Ausführungen des BMF an der vom Arbeitgeber festgelegten Tätigkeitsstätte, der er zugeordnet ist, auch in zumindest ganz geringem Umfang tätig werden, damit diese zu einer ersten Tätigkeitsstätte wird.
- Da die arbeits- oder dienstrechtliche Zuordnung des Arbeitgebers eindeutig sein muss, ist sie zu dokumentieren, die Finanzverwaltung gibt hierfür einige Empfehlungen.
- Der Arbeitgeber kann jedoch nicht festlegen, dass der Arbeitnehmer keiner Tätigkeitsstätte dauerhaft zugeordnet ist (Negativfestlegung).
- Für die Prüfung der Dauerhaftigkeit der Zuordnung wird auf eine Prognose zu Beginn der Tätigkeit abgestellt. In den Fällen, in denen die Dauerhaftigkeit allein durch die Überschreitung der 48-Monatsfrist gegeben ist, muss somit auch bei einem Beginn der Tätigkeit vor dem 01.01.2014 auf eine Prognose zum Zeitpunkt der Aufnahme der Tätigkeit abgestellt werden. Hat der Arbeitgeber zum damaligen Zeitpunkt keine oder keine eindeutige Prognose getroffen oder sie nicht dokumentiert, kann er dies bis

spätestens zum 01.01.2014 nachholen.

- Kommen die quantitativen Kriterien zur Anwendung, so muss der Arbeitnehmer 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 nicht zu einer Qualifizierung der betrieblichen Einrichtung als erste Tätigkeitsstätte.
- Bei grenzüberschreitender Arbeitnehmerentsendung zwischen verbundenen Unternehmen liegt beim aufnehmenden Unternehmen eine erste Tätigkeitsstätte dann vor, wenn der Arbeitnehmer im Rahmen eines eigenständigen Arbeitsvertrags mit dem aufnehmenden Unternehmen einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung dieses Unternehmens dauerhaft (Dauer Arbeitsvertrag o. > 48 Monate) zugeordnet ist. Wird kein eigenständiger Arbeitsvertrag abgeschlossen, liegt beim aufnehmenden Unternehmen eine erste Tätigkeitsstätte nur dann vor, wenn der Arbeitnehmer vom entsendenden Unternehmen einer ortsfesten Einrichtung des aufnehmenden Unternehmens dauerhaft zugeordnet ist. Fehlt es an einer dauerhaften Zuordnung des Arbeitnehmers zu einer betrieblichen Einrichtung des aufnehmenden Unternehmens durch dienst- oder arbeitsrechtliche Festlegung oder ist die getroffene Festlegung nicht eindeutig, gelten die quantitativen Kriterien des § 9 Absatz 4 Satz 4 EStG.

2. Fahrtkostenerstattungen

Für Fahrten des Arbeitnehmers von der Wohnung zur seiner ersten Tätigkeitsstätte wird grundsätzlich die Entfernungspauschale angesetzt. Für alle weiteren Fahrten wird nach den allgemeinen Reisekostengrundsätzen abgerechnet. Eine Ausnahme bilden die Fahrten des Arbeitnehmers zu einem vom Arbeitgeber dauerhaft festgelegten Ort, der die Kriterien für eine erste Tätigkeitsstätte nicht erfüllt und bei dem der Arbeitnehmer sich typischerweise Arbeitstäglich einfinden soll, um von hier seine unterschiedlichen eigentlichen Einsatzorte aufzusuchen oder um dort die Arbeit aufzunehmen sowie die Fahrten zu einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet. In beiden Fällen werden diese wie Fahrten des Arbeitnehmers von der Wohnung zu ersten Tätigkeitsstätte behandelt (Entfernungspauschale).

3. Verpflegungsmehraufwand

Das 3-stufige System der Pauschalbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen weicht einem 2-stufigen System. Die niedrigste Pauschale von 6 Euro entfällt. Künftig wird es nur noch Verpflegungspauschalen in Höhe von 12 Euro und 24 Euro geben:

- Bei eintägigen Auswärtstätigkeiten von mehr als 8 Stunden: 12 Euro
 - An- und Abreisetag bei eine mehrtägigen Auswärtstätigkeit: 12 Euro
 - Auswärtstätigkeiten von mehr als 24 Stunden, die kein An- oder Abreisetage sind: 24 Euro
- Der Abzug der Verpflegungspauschale ist auf die ersten 3 Monate einer längerfristigen beruflichen Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte beschränkt. Die 3-Monatsfrist beginnt bei einer Unterbrechung (unabhängig vom Grund) von mindestens 4 Wochen erneut.

4. Vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellte Mahlzeiten während einer auswärtigen Tätigkeit

Bei einer Tätigkeit im Inland werden die gestellten Mahlzeiten wie bisher mit dem amtlichen Sachbezugswert angesetzt, sofern der Wert der gestellten Mahlzeiten 60 Euro (übliche Mahlzeit) nicht überschreitet. Für die Prüfung der 60 Euro-Grenze kommt es auf den Preis (inkl. USt) an, den der Arbeitgeber in Rechnung gestellt bekommt. Kann der Arbeitnehmer dem Grunde nach (Überschreitung der Abwesenheitszeiten) für die betreffende Auswärtstätigkeit Verpflegungspauschalen i. S. d. § 9 Abs. 4a EStG geltend machen, ist eine Erfassung der üblichen Mahlzeiten als Arbeitslohn ausgeschlossen. Es erfolgt zwingend eine Kürzung der Verpflegungspauschale. Die Kürzung ist auch dann vorzunehmen, wenn der Arbeitgeber den Sachbezugswert der Mahlzeit pauschal versteuert hat. Die Kürzung der Verpflegungspauschalen soll auch für die Teilnahme des Arbeitnehmers an einer geschäftlich veranlassten Bewirtung i.S.d. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 2 EStG oder einem außerhalb der ersten Tätigkeitsstätte gewährten Arbeitsessen gelten, wenn der Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung ein Dritter die Mahlzeit zur Verfügung stellt. Es kommt nicht darauf an, ob Vorteile der Gestellung derartiger Mahlzeiten zum Arbeitslohn zählen. Wird die Einladung jedoch von einem Dritten ausgesprochen, ist nicht zu kürzen, es fehlt dann an der Veranlassung durch den Arbeitgeber.

Sofern der Arbeitgeber von der Aufzeichnungspflicht der steuerfreien Verpflegungspauschalen im Lohnkonto befreit ist (§ 4 Abs. 3 LStDV) ist für eine Übergangszeit (bis max. 2015) eine Bescheinigung des Großbuchstabens „M“ in der

Lohnsteuerbescheinigung (Arbeitgebergestellung einer üblichen Mahlzeit) nicht zwingend erforderlich.

5. Unterkunft und doppelte Haushaltsführung

Kosten für Unterkunft bei längerfristigen Auswärtstätigkeiten im Inland an ein und demselben Ort sind im Zeitraum von 48 Monaten unbeschränkt als Werbungskosten abziehbar. Nach diesem Zeitraum werden sie nur noch bis zu einer Höhe der vergleichbaren Aufwendungen im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung berücksichtigt. Eine berufliche Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte liegt nur vor, wenn der Arbeitnehmer an dieser regelmäßig mindestens an drei Tagen wöchentlich tätig werden soll oder tätig wird. Die 48-Monatsfrist ist daher nicht zu prüfen, wenn die auswärtige Tätigkeitsstätte nur an zwei Tagen wöchentlich aufgesucht werden soll oder aufgesucht wird.

Aufwendungen für eine Zweitwohnung oder zusätzliche Unterkunft bei doppelter Haushaltsführung, können bis zu einem Höchstbetrag von 1.000 Euro steuerfrei erstattet werden. Der Höchstbetrag umfasst sämtliche entstehenden Aufwendungen, wie Miete, Betriebskosten, Kosten der laufenden Reinigung und Pflege der Wohnung/Unterkunft, AfA für notwendige Einrichtungsgegenstände, Zweitwohnungssteuer, Rundfunkbeitrag, Miet- oder Pachtgebühren für Kfz-Stellplätze, Aufwendungen für Sondernutzung (wie Garten), die vom Arbeitnehmer selbst getragen werden. Auch Aufwendungen für einen separat angemieteten Garagenstellplatz sind in den Höchstbetrag einzubeziehen. Der Arbeitgeber muss nicht mehr die ortsübliche Vergleichsmiete ermitteln.

Fundstellen

Bundestag, Beschlussempfehlung des Finanzausschusses vom 24.10.2012, [BT-Drs. 17/11180](#)

BMF, Entwurf-Schreiben vom 26.07.2013, [IV C 5 - S 2353/13/10004](#)

Weitere Beiträge in den Deloitte Tax-News

[Das neue Reisekostenrecht](#)

[Bundestag beschließt kleine Unternehmensteuerreform und Reform des Reisekostenrechts](#)

[Kleine Unternehmensteuerreform und steuerliches Reisekostenrecht: Empfehlungen der Ausschüsse Bundesrat](#)

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.