

Das neue Reisekostenrecht

Zum Ende des vergangenen Jahres hat der Gesetzgeber das Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts auf den Weg gebracht, welches zum 01.01.2014 in Kraft tritt. Eine grundlegende Strukturreform wird es zwar nicht geben, allerdings sollen die geplanten Änderungen für Bürokratieabbau und mehr Rechtssicherheit sorgen. So werden viele richtungsweisende Urteile der letzten Jahre verarbeitet und die bisherigen Regelungen der Lohnsteuerrichtlinien gesetzlich geregelt. Davon werden dann eine Vielzahl von Arbeitnehmern und Arbeitgebern aus den verschiedensten Berufsgruppen betroffen sein, unser Hauptaugenmerk soll im Folgenden aber auf internationalen Arbeitnehmerentsendungen liegen.

1. Erste Tätigkeitsstätte, auswärtige Tätigkeit

Nach bisherigem Recht wurde für die Frage des steuerfreien Arbeitgeberersatzes bzw. des Werbungskostenabzugs unterschieden, ob ein Arbeitnehmer an seiner regelmäßigen Arbeitsstätte oder auswärts tätig wurde. Die Begriffe wurden dabei nicht gesetzlich definiert, sondern in den Lohnsteuer-Richtlinien bzw. durch die Rechtsprechung ausgefüllt. Der Begriff der regelmäßigen Arbeitsstätte wird nach der Reform durch den der „ersten Tätigkeitsstätte“ ersetzt.

Erste Tätigkeitsstätte ist demnach die ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens (§ 15 AktG) oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten, der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist. Die Zuordnung ist vor allem durch dienst- und arbeitsrechtliche Festlegungen bestimmt. Dadurch wird deutlich, dass nach der Neuregelung nicht zwingend auf die Häufigkeit des Aufsuchens oder den Tätigkeitsschwerpunkt des Arbeitnehmers ankommt. Allein der Arbeitgeber kann durch arbeits-/ dienstrechtliche Anweisung die erste Tätigkeitsstätte des Arbeitnehmers festlegen.

Dieser ersten Tätigkeitsstätte muss der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet sein, was vor allem in folgenden Fällen zutrifft:

- Die Zuordnung ist unbefristet
- Die Zuordnung ist für die Dauer des Dienstverhältnisses
- Die Zuordnung erfolgt über einen Zeitraum von 48 Monaten hinaus

In Entsendefällen, die regelmäßig einer Befristung unterliegen und kein separates Dienstverhältnis begründen, wird die erste Tätigkeitsstätte auch weiterhin im Heimatland verbleiben. Dies wird jedenfalls dann der Fall sein, wenn der Entsendezeitraum 48 Monate nicht überschreitet. Sollte sich die Entsendung unvorhergesehen über die maßgebliche Grenze hinaus verlängern, ist dies ebenfalls unschädlich. Denn maßgeblich ist die Prognoseentscheidung zu Beginn der Entsendung. Wir empfehlen, wenn möglich, eine klare Festlegung der Befristung.

Liegt keine Regelung des Arbeitgebers zur ersten Tätigkeitsstätte vor oder ist diese nicht eindeutig, müssen quantitative Aspekte herangezogen werden. Es kommt dann auf den Umfang der an der Tätigkeitsstätte zu leistenden vertraglichen Arbeitszeit an.

Liegt auf Grund der genannten Merkmale eine erste Tätigkeitsstätte vor, kann die Entfernungspauschale als Werbungskosten abgezogen werden. Sofern zutreffend, können Kosten zur doppelten Haushaltsführung geltend gemacht werden.

Die Tätigkeit an jeder anderen als der ersten Tätigkeitsstätte führt dagegen zu einer auswärtigen Tätigkeit, für die Fahrtkosten, Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten abgezogen werden können. Des Weiteren kommt ein steuerfreier Arbeitgeberersatz in Frage.

2. Kosten bei auswärtiger Tätigkeit

a) Fahrtkosten

Wie auch nach bisherigem Recht, können im Rahmen einer Auswärtstätigkeit die tatsächlich angefallenen Kosten als Werbungskosten angesetzt, bzw. vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet werden. Alternativ kann aber auch der pauschale Kilometersatz angesetzt werden, ohne dass Belege für die tatsächlichen Kosten gesammelt werden müssen. Dementsprechend können beispielsweise für Fahrten mit einem Pkw € 0,30 pro tatsächlich gefahrenem Kilometer berücksichtigt werden. Diese Vereinfachung galt bereits nach dem bisherigen Reisekostenrecht, allerdings ist diese mit der Neuregelung erstmals ins Gesetz aufgenommen worden.

b) Verpflegungsmehraufwendungen

Eine weitere Vereinfachung im neuen Reisekostenrecht betrifft den pauschalen Ansatz für Verpflegungsmehraufwendungen. Künftig wird es für Tätigkeiten im Inland nur noch zwei verschiedene Unterscheidungen geben:

- Mehrtägige Abwesenheit: € 24,00 für jeden vollen Kalendertag, bzw. € 12,00 für jeden An- bzw. Abreisetag,
- Eintägige Abwesenheit: € 12,00 bei Abwesenheit von der Wohnung von mehr als 8 Stunden.

Insbesondere bei mehrtägiger Abwesenheit kommt es zu einer Vereinfachung, weil An- und Abreise nicht mehr auf eine Mindestaufenthaltsdauer untersucht werden müssen.

Gleichermaßen werden auch Auslandsreisen vereinfacht, in dem die Pauschalen auf zwei Fälle begrenzt werden:

- Mehrtägige Abwesenheit: 120% der Auslandstagegelder nach dem Bundesreisekostengesetz, bzw. 80% für An- und Abreisetage
- Eintägige Abwesenheit: 80% der Auslandstagegelder nach dem Bundesreisekostengesetz bei Abwesenheit von mehr als 8 Stunden

Der Abzug der Verpflegungsmehraufwendungen ist nach wie vor auf die ersten drei Monate der auswärtigen Tätigkeit beschränkt, wobei eine Unterbrechung von mehr als vier Wochen – unabhängig vom Anlass der Unterbrechung – zum Neubeginn der Dreimonatsfrist führt.

c) Mahlzeitengestellung durch den Arbeitgeber

Stellt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer während einer Auswärtstätigkeit Mahlzeiten zur Verfügung, sind diese mit dem amtlichen Sachbezugswert anzusetzen. Dies gilt allerdings nur, wenn der Wert der Mahlzeit € 60 nicht übersteigt. Sofern der Arbeitnehmer für diese Auswärtstätigkeit Verpflegungsmehraufwendungen geltend machen kann, unterbleibt eine Besteuerung, stattdessen werden die Verpflegungspauschalen wie folgt gekürzt:

- 20% für Frühstück
- Jeweils 40% für Mittag- und Abendessen

Diese Regelung entspricht weitestgehend der bisherigen gesetzlichen Lage. Neu ist, dass dem Arbeitgeber eine Pauschalbesteuerungsmöglichkeit für die Mahlzeiten gegeben wird, für die die Besteuerung nicht unterbleiben kann. In diesen Fällen kann eine Pauschalversteuerung mit 25% in Anspruch genommen werden.

d) Unterkunftskosten

Änderungen hinsichtlich der Unterkunftskosten wird es vor allem im Bereich der doppelten Haushaltsführung geben. Künftig werden die tatsächlichen Kosten für die Wohnung am Zweitwohnsitz, begrenzt auf maximal € 1.000 abziehbar sein. Mit dem Höchstbetrag sind dann auch alle Nebenkosten zur Wohnung abgegolten. Dies stellt eine deutliche Vereinfachung dar, da künftig keine Angemessenheitsprüfung (ortübliche Miete, Begrenzung der Kosten auf 60m²) mehr durchgeführt werden muss.

Bei einer Auswärtstätigkeit, die im Entsendefall häufig vorliegt, sind nach wie vor alle Kosten für die Unterkunft des reisenden Mitarbeiters abzugsfähig, sofern sich die Tätigkeit am auswärtigen Beschäftigungsort auf einen Zeitraum von maximal 48 Monaten erstreckt. Darüber hinaus ist der Abzug wiederum auf € 1.000 begrenzt.

Noch zu klären sein wird die Berücksichtigung von Unterkunftskosten in Entsendefällen, in denen die Familie des entsandten Mitarbeiters ebenfalls die Wohnung am Beschäftigungsort nutzt. Die Neuregelung schreibt zwar eine entsprechende Aufteilung der Kosten vor, allerdings ist ein Aufteilungsmaßstab nicht gesetzlich geregelt.

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.