

Reisekosten Inland für Arbeitnehmer: Richtig abrechnen und buchen (HI5158727)

Zusammenfassung

Überblick

Die Reisekosten sind ab 1.1.2014 neu geregelt worden. Wichtig ist die Abgrenzung zwischen auswärtigen Tätigkeiten und Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte. Ohne eine Fahrt zur ersten Tätigkeitsstätte liegt eine auswärtige Tätigkeit vor, bei der Verpflegungspauschalen geltend gemacht und Fahrtkosten uneingeschränkt abgezogen werden können. Das wirkt sich insbesondere dann aus, wenn der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer einen Firmenwagen zur Verfügung stellt. Übernimmt der Arbeitgeber die Kosten für eine Mahlzeit seines Arbeitnehmers, ist ab 2014 kein geldwerter Vorteil zu erfassen, wenn der Arbeitnehmer eine Verpflegungspauschale als Werbungskosten geltend machen könnte. Anzurechnen sind auch kostenlose Mahlzeiten, die im Preis einer Beförderung enthalten sind, wie z. B. der Snack in einem Flugzeug.

Gesetze, Vorschriften und Rechtsprechung

Die maßgeblichen steuerrechtlichen Normen sind § 3 Nr. 16 EStG, § 4 Abs. 5 Nrn. 5–6a EStG, § 8 Abs. 2 EStG, § 9 Abs. 1 Nrn. 4–5a EStG, § 9 Abs. 2–4a EStG.

Verwaltungsseitige Erläuterungen finden Sie u. a. in R 9.4–9.8 LStR, BMF, Schreiben v. 24.10.2014, IV C 5 – S 2353/14/10002.

1 Reisekostenabrechnung bei Arbeitnehmern

(HI5244845)

Zu den Reisekosten des Arbeitnehmers gehören alle Aufwendungen, die ihm unmittelbar durch eine Auswärtstätigkeit entstehen. Voraussetzung ist immer, dass die Reise betrieblich/beruflich veranlasst ist. Ist das der Fall, kann der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer die Aufwendungen erstatten. Zu den Aufwendungen einer Auswärtstätigkeit gehören die Fahrtkosten, Verpflegungsmehraufwendungen, Übernachtungskosten und Reisenebenkosten.

Der Arbeitgeber zieht die Beträge, die er an seinen Arbeitnehmer erstattet bzw. für ihn übernimmt, als Betriebsausgaben ab. Reisekosten, die der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer **nicht erstattet**, kann der Arbeitnehmer in seiner eigenen Einkommensteuererklärung als Werbungskosten geltend machen.

Wenn die Auswärtstätigkeit **sowohl privat als auch betrieblich** veranlasst ist, kann der Arbeitgeber die Beträge nur insoweit lohnsteuerfrei an den Arbeitnehmer erstatten, als sie auf den betrieblichen Anteil der Reise entfallen. Erstattet er auch den privaten Anteil, muss er diesen als lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtigen Arbeitslohn erfassen.

2 Wann der Arbeitnehmer eine regelmäßige Arbeitsstätte bzw. eine erste Tätigkeitsstätte hat

(HI5244846)

Für die Abrechnung von Reisekosten ist es von Bedeutung, ob der Arbeitnehmer eine **erste Tätigkeitsstätte** hat. Bei einer ersten Tätigkeitsstätte kann der Arbeitnehmer seine Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte nur eingeschränkt abziehen (= Abzug der Entfernungspauschale). Nutzt der Arbeitnehmer einen **Firmenwagen**, muss der Arbeitgeber die Aufwendungen (ggf. mit 0,03 % bzw. 0,002 % vom Bruttolistenpreis) als lohnsteuerpflichtigen **Arbeitslohn** behandeln. **Ohne** erste Tätigkeitsstätte sind die Fahrten zum Betrieb des Arbeitgebers **keine Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte** und somit uneingeschränkt abziehbar.

Praxis-Tipp: Außendienstmitarbeiter sollten keine erste Tätigkeitsstätte haben

Es ist vorteilhaft, wenn der Arbeitnehmer keine erste Tätigkeitsstätte hat. Dann kann er alle seine beruflichen Fahrten als auswärtige Tätigkeiten behandeln. Dazu gehören auch gelegentliche Fahrten zum Betrieb des Arbeitgebers. Das ist besonders vorteilhaft für Außendienstmitarbeiter, denen ein Firmenwagen überlassen wurde, weil dann keine Aufwendungen für Fahrten zum Betrieb als Arbeitslohn zu erfassen sind.

3 Fahrtkostenerstattung bei Arbeitnehmern

(HI5244847)

Der Arbeitgeber kann die Fahrtkosten unmittelbar übernehmen oder aber dem Arbeitnehmer die Kosten erstatten, die diesem entstanden sind. Besonderheiten sind bei der Nutzung von Bahncards zu beachten.^[1]

Fussnoten zu HI5244847

[1] Siehe unter Übernahme der Kosten für andere Beförderungsmittel.

3.1 Abrechnung der tatsächlichen Kosten – der Arbeitnehmer verwendet einen Firmen-Pkw

(HI5244848)

Überlässt der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer ein **Firmenfahrzeug**, dann sollte der Arbeitgeber **alle Kosten**, also auch die laufenden Kosten für das Fahrzeug übernehmen. Erstattet der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer die laufenden Kosten für den Firmenwagen, die dieser vorweg bezahlt hat, handelt es sich um die Erstattung von Auslagen, die lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei sind. Der Arbeitgeber bucht die Aufwendungen auf das Konto "laufende Kfz-Betriebskosten".

Praxis-Beispiel: Laufende Kosten des Firmen-Pkw

Ein Arbeitgeber hat seinem Arbeitnehmer einen Firmenwagen überlassen, den dieser auch für Privatfahrten verwenden darf. Er erstattet ihm die laufenden Kosten, also auch die Benzinkosten, die anlässlich einer Auswärtstätigkeit anfallen. Im Monat Mai hat der Arbeitnehmer für insgesamt 357 EUR getankt. Der Arbeitgeber überweist diesen Betrag auf das

Konto seines Arbeitnehmers.

SKR 03

4530	laufende Kfz-Betriebskosten	300				
1576	Abziehbare Vorsteuer 19 %	57	an	1200	Bank	357

SKR 04

6530	laufende Kfz-Betriebskosten	300				
1406	Abziehbare Vorsteuer 19 %	57	an	1800	Bank	357

3.2 Der Arbeitnehmer verwendet seinen eigenen Pkw

(HI5244849)

Der Arbeitnehmer kann die tatsächlichen Kosten für seinen Pkw ermitteln und bei der Kilometerabrechnung zu Grunde legen. Das setzt voraus, dass er die Gesamtkosten für das Fahrzeug ermittelt und die beruflichen Fahrten sowie die Jahresfahrleistung aufzeichnet. Ein Fahrtenbuch ist somit nicht zwingend erforderlich.

Praxis-Beispiel: Abrechnung Privat-Pkw

Der Arbeitgeber hat mit seinem Arbeitnehmer vereinbart, dass er die Kfz-Kosten, die ihm bei Auswärtstätigkeiten entstehen, mit den tatsächlichen Kosten abrechnen darf. Nach der Zusammenstellung der Aufwendungen betragen die Kfz-Kosten des Arbeitnehmers insgesamt 9.310 EUR. Bei einer Jahresfahrleistung von 16.322 km errechnet sich hieraus ein individueller Km-Satz von $9.310 \text{ EUR} : 16.322 = 0,57 \text{ EUR}$. Der Arbeitnehmer legt im Jahr insgesamt 5.312 km anlässlich verschiedener Auswärtstätigkeiten zurück, die der Arbeitgeber bisher mit der Pauschale von 0,30 EUR erstattet hat.

Der Arbeitgeber nimmt die Unterlagen seines Arbeitnehmers zum Lohnkonto (das ist zwingend erforderlich) und kann ihm noch folgenden Betrag erstatten:

5.312 km x 0,57 EUR =	3.027,84 EUR
bereits gezahlt 5.312 km x 0,30 EUR =	<u>1.593,60 EUR</u>
noch lohnsteuerfrei erstattungsfähig	1.434,24 EUR

SKR 03

4668	Kilometergelderstattung Arbeitnehmer	1.434,24	an	1200	Bank	1.434,24
------	--------------------------------------	----------	----	------	------	----------

SKR 04

6668	Kilometergelderstattung Arbeitnehmer	1.434,24	an	1800	Bank	1.434,24
------	--------------------------------------	----------	----	------	------	----------

Beim Einsatz von **arbeitnehmereigenen** Fahrzeugen kann der Arbeitgeber **keinen Vorsteuerabzug** beanspruchen, weil die Leistung nicht für sein Unternehmen erbracht worden ist. Der Arbeitgeber darf also aus den Benzin-, Park-, Reparaturrechnungen usw. seines Arbeitnehmers keine Vorsteuer geltend machen, selbst dann nicht, wenn es sich um Kleinbetragsrechnungen bis 150 EUR handelt.

3.3 Erstattung nach Kilometerpauschalen

(HI5244850)

Ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten darf der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer, der bei Dienst- und Geschäftsfahrten sein **eigenes Fahrzeug** benutzt, für jeden gefahrenen Kilometer folgende Beträge pauschal erstatten:

Fahrzeug	Km-Pauschale*)
Kraftwagen (Pkw)	0,30 EUR
für jede aus dienstlichen Gründen mitgenommene Person erhöht sich die Pauschale um	0,02 EUR
Motorrad oder Motorroller	0,13 EUR
für jede aus dienstlichen Gründen mitgenommene Person erhöht sich die Pauschale um	0,01 EUR
Moped oder Mofa	0,08 EUR
Fahrrad	0,05 EUR

Tab. 1: Km-Pauschalen für Fahrtkosten

*) Es ist der Betrag anzusetzen, der als höchste Wegstreckenentschädigung für das jeweilige Beförderungsmittel nach dem Bundesreisekostengesetz festgesetzt ist (für den Pkw sind dies derzeit 0,30 EUR pro Kilometer).

3.4 Übernahme der Kosten für andere Beförderungsmittel

(HI5244851)

Der Arbeitgeber kann bei einer vorübergehenden beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit die Aufwendungen für öffentliche Verkehrsmittel (z. B. Bahn, Bus, Taxi, Schiff, Flugzeug einschließlich aller Zuschläge) lohnsteuerfrei übernehmen bzw. erstatten. Übernimmt der Arbeitgeber die Kosten nicht oder nur teilweise, kann der Arbeitnehmer seine eigenen Aufwendungen als Werbungskosten abziehen. Entscheidend ist, welche Kosten tatsächlich entstanden sind. Abziehbar sind z. B. auch die Kosten für die 1. Klasse bei der Bahn oder für die Business-Class im Flugzeug.

Der Arbeitgeber kann seinem Mitarbeiter eine Bahncard 25, 50 oder 100 kostenlos überlassen bzw. ihm die Kosten dafür ersetzen. Diese Zuwendung ist lohnsteuerfrei, wenn der Mitarbeiter die Bahncard ausschließlich betrieblich verwendet.

Art der Bahncard	Ermäßigung	Jährliche Kosten 2014
------------------	------------	-----------------------

Bahncard 25 II. Klasse	25 %	62 EUR
I. Klasse	25 %	125 EUR
Bahncard 50 II. Klasse	50 %	255 EUR
I. Klasse	50 %	515 EUR
Bahncard 100 II. Klasse	100 %	4.090 EUR
I. Klasse	100 %	6.890 EUR

Tab. 2: Kosten einer Bahncard

Die kostenlose Überlassung ist aber auch dann lohnsteuerfrei, wenn der Arbeitnehmer die Bahncard auch **privat** verwendet und die **betriebliche Kostenersparnis** höher ist, als die Kosten für die Bahncard.^[1]

Praixs-Beispiel: Verwendung einer Bahncard 50

Der Unternehmer erwirbt für seinen Arbeitnehmer eine Bahncard 50 für 255 EUR. Der Arbeitnehmer unternimmt eine Geschäftsreise, bei der das Bahnticket ohne Bahncard 589 EUR kostet. Mit Einsatz der Bahncard kostet das Bahnticket nur 294,50 EUR, sodass bereits für die erste geschäftliche Bahnfahrt eine zusätzliche Ersparnis von (294,50 EUR – 255 EUR =) 39,50 EUR eintritt.

Ergebnis: Da die Ersparnis höher ist als die Kosten der Bahncard, kann der Arbeitnehmer die Bahncard im Übrigen auch für private Fahrten einsetzen, ohne dass der Arbeitgeber dafür bei seinem Arbeitnehmer einen geldwerten Vorteil versteuern muss.

Praxis-Beispiel: Verwendung einer Bahncard 100

Der Arbeitgeber kauft für seinen Arbeitnehmer eine Bahncard 100 für 4.090 EUR. Der Arbeitnehmer unternimmt während der Gültigkeitsdauer der Bahncard 100 Geschäftsreisen, bei denen der Vorteil der Bahncard 100 nicht voll ausgeschöpft wird.

Ergebnis: Da die Ersparnis niedriger war als die Kosten der Bahncard, muss der Arbeitnehmer die Kosten, die er ohne Bahncard für seine privaten Fahrten gezahlt hätte, als geldwerten Vorteil versteuern.

Praxis-Tipp: Einspruch einlegen

Das Ergebnis ist unbefriedigend. Sachgerecht wäre es, wenn nur der nicht ausgeschöpfte betriebliche Vorteil beim Arbeitnehmer als Arbeitslohn versteuert würde. Wenn z. B. eine Bahncard 100 in Höhe von 500 EUR nicht ausgeschöpft wurde, sollte auch nur maximal der Betrag von 500 EUR als Arbeitslohn versteuert werden. In einer solchen Situation könnte es sinnvoll sein, Einspruch einzulegen und anschließend Klage zu erheben.

Fussnoten zu HI5244851

[1] Finanzministeriums des Saarlandes, Erlass v. 13.10.2004, B/2 – 4 – 114/04 – S 2334.

4 Erstattung des Verpflegungsmehraufwands

(HI5244852)

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 Pauschalen** geltend gemacht bzw. steuerfrei erstattet werden.

Verpflegungspauschalen ab 1.1.2014

Abwesenheit	Pauschale
Eintägige Reise: 8 Stunden und weniger	0 EUR
Eintägige Reise: mehr als 8 Stunden	12 EUR
Mehrtägige Reisen: Anreisetag ohne Zeitvorgaben	12 EUR
Mehrtägige Reisen: Abreisetag ohne Zeitvorgaben	12 EUR
24 Stunden	24 EUR

Tab. 3: Verpflegungspauschalen ab 2014

Ausnahmeregelung ab dem 1.1.2014: Beginnt der Arbeitnehmer an einem Tag eine Geschäftsreise, die er am folgenden Tag **ohne Übernachtung** beendet, werden die Zeiten zusammengerechnet.^[1] Beträgt die Abwesenheit **mehr als 8 Stunden**, erhält er eine Verpflegungspauschale für den Tag an dem er überwiegend abwesend war.

Die Abwesenheitszeiten können also auch zusammengerechnet werden, wenn die auswärtige berufliche Tätigkeit über Nacht (also an 2 Kalendertagen ohne Übernachtung) ausgeübt wird. Ergibt sich dadurch eine Abwesenheit von mehr als 8 Stunden, kann die Verpflegungspauschale von 12 EUR für den Tag geltend gemacht werden, auf den der **überwiegende Teil** der Abwesenheit entfällt. Bei Nachtschichten werden die Zeiten der Abwesenheit während der Nachtschicht zusammengerechnet und nicht die Abwesenheitszeiten desselben Tages.

Ergibt sich durch das Zusammenrechnen der Zeiten eine Abwesenheit von mehr als 8 Stunden, ist die Verpflegungspauschale von **12 EUR für den Tag** geltend zu machen, auf den der **überwiegende Teil** der Abwesenheit entfällt. Die Verpflegungspauschale ist also nur für diesen Tag zu gewähren. Zusätzliche Abwesenheitszeiten am selben Tag wirken sich dann nicht mehr aus. Es sind 12 EUR Verpflegungsaufwand zu erfassen, auch wenn sich durch die Addition mit den Zeiten des Vortags eine Gesamtzeit von 24 Stunden ergibt.

Praxis-Beispiel: Abwesenheit über Nacht und am Folgetag

Ein Arbeitnehmer ohne erste Tätigkeitsstätte ist ohne Übernachtung von 18.00 Uhr bis 08.00 Uhr am folgenden Tag beruflich unterwegs (Abwesenheit von der Wohnung). Um 12.00 Uhr bricht er erneut auf und kehrt um 22.00 Uhr zurück in seine Wohnung.

Seine Abwesenheitszeiten rechnet er wie folgt zusammen:

- Abfahrt von der Wohnung am 1. Tag:
- Abwesenheit von 18.00 Uhr–24.00 Uhr = 6 Stunden
- Abwesenheitszeiten am 2. Tag:
- 00.00 Uhr–08.00 Uhr = 8 Stunden
- 12.00 Uhr–22.00 Uhr = 10 Stunden
- Abwesenheit insgesamt = 24 Stunden

Es ist nicht zulässig die Zeiten von 2 Tagen so zusammenzurechnen, dass eine Verpflegungspauschale für 24 Stunden herauskommt. Es ist ebenfalls nicht zulässig, die Zeit von 00.00 Uhr bis 08.00 Uhr (= 8 Stunden) dem Vortag hinzuzurechnen. Bei Aufenthalt ohne Übernachtung **muss** der nicht überwiegende Zeitanteil dem Tag hinzugerechnet werden, auf den der überwiegende Zeitanteil entfällt.

Ergebnis: Der Arbeitnehmer kann nur eine Pauschale von 12 EUR für den 2. Tag geltend machen.

Ist der Arbeitnehmer ohne Übernachtung typischerweise nachts unterwegs (vor und nach Mitternacht), stellt sich die Frage, **wie** die Abwesenheitszeiten zusammengerechnet werden können. Es gibt dann **2 Varianten** zwischen denen der Arbeitnehmer wählen kann. Er kann die Über-Nacht-Zeiten (also die Zeiten von 2 Kalendertagen ohne Übernachtung) oder die Abwesenheitszeiten zusammenrechnen, die auf einen Kalendertag entfallen.

Praxis-Beispiel: Verpflegungspauschale – Abwesenheitszeiten ohne Übernachtung

Ein Kurierfahrer, der keine erste Tätigkeitsstätte hat, ist regelmäßig von 20.00 Uhr bis 06.00 Uhr am folgenden Tag beruflich unterwegs (Abwesenheit von der Wohnung). Während dieser Abwesenheit muss er eine Lenkpause von 45 Minuten einlegen.

Ergebnis: Der Kurierfahrer ist aus beruflichen Gründen über Nacht ohne Übernachtung auswärts tätig. Die Lenkpause von 45 Minuten kann nicht als Übernachtung eingestuft werden. Die Abwesenheitszeiten können zusammengerechnet werden, wobei 2 Varianten möglich sind:

1. Variante

Montag	Dienstag		Mittwoch		Donnerstag		Freitag		Samstag					
20.00	06.00	20.00	06.00	20.00	06.00	20.00	06.00	20.00	06.00					
4	6	4	6	4	6	4	6	4	6					
12 EUR		+	12 EUR		+	12 EUR		+	12 EUR		+	12 EUR		= 60 EUR

2. Variante

Montag	Dienstag	Mittwoch	Donnerstag	Freitag	Samstag
20.00	06.00	20.00	06.00	20.00	06.00
4	6	4	6	4	6

$$0 \text{ EUR} + 12 \text{ EUR} + 12 \text{ EUR} + 12 \text{ EUR} + 12 \text{ EUR} + 0 \text{ EUR} = 48 \text{ EUR}$$

Je nachdem, wie die Zeiten der Abwesenheit zusammengerechnet werden, ist das **Ergebnis unterschiedlich**. Bei der 1. Variante können pro Woche 12 EUR mehr als Verpflegungspauschale geltend gemacht werden.

Bei unregelmäßigen Abwesenheitszeiten können sich, wie die beiden nachfolgenden Tabellen zeigen, noch größere Differenzen bei der Ermittlung der Verpflegungspauschale ergeben (60 EUR statt 36 EUR).

Montag	Dienstag	Mittwoch	Donnerstag	Freitag	Samstag
19.00	04.00	19.00	04.00	19.30	04.00
20.00	05.00	20.00	04.00	20.00	05.00
5	4	5	4	4,5	4

$$12 \text{ EUR} + 12 \text{ EUR} + 12 \text{ EUR} + 12 \text{ EUR} + 12 \text{ EUR} = 60 \text{ EUR}$$

Alternative Zusammenrechnung:

Montag	Dienstag	Mittwoch	Donnerstag	Freitag	Samstag
19.00	04.00	19.00	04.00	19.30	04.00
20.00	05.00	20.00	04.00	20.00	05.00
5	4	5	4	4,5	4

$$0 \text{ EUR} + 12 \text{ EUR} + 12 \text{ EUR} + 12 \text{ EUR} + 0 \text{ EUR} + 0 \text{ EUR} = 36 \text{ EUR}$$

Führt der Arbeitnehmer **an einem Tag mehrere Dienstreisen** durch, darf er die Zeiten seiner Abwesenheit **zusammenrechnen**. Ob der Arbeitnehmer eine Verpflegungspauschale beanspruchen bzw. der Arbeitgeber eine Verpflegungspauschale erstatten kann, hängt dann davon ab, ob die Summe der Abwesenheitszeiten **8 Stunden übersteigt**.

Praxis-Beispiel: Verpflegungspauschale – Zusammenrechnung der Abwesenheitszeiten

Der Arbeitnehmer/Unternehmer verlässt seine Wohnung morgens um 08.00 Uhr und besucht bis 12.00 Uhr einen Kunden. Er fährt vom Kunden ab und erreicht sein Büro (= erste Tätigkeitsstätte/erste Betriebsstätte) um 12.30 Uhr. Um 14.30 Uhr fährt er zu einer Tagung und kehrt um 19.00 Uhr nochmals für eine Stunde in sein Büro zurück. Seine Abwesenheitszeiten rechnet er wie folgt zusammen:

Abfahrt von der Wohnung bis	
zur Ankunft im Büro: 08.00 Uhr–12.30 Uhr =	4 Stunden 30 Minuten
Abfahrt vom Büro bis Rückkehr zum Büro:	

14.30 Uhr–19.00 Uhr =	<u>4 Stunden 30 Minuten</u>
Abwesenheit insgesamt =	9 Stunden 0 Minuten
Der Arbeitnehmer/Unternehmer kann für diesen Tag eine Verpflegungspauschale von 12 EUR geltend machen.	

Fussnoten zu HI5244852

[1] § 9 Abs. 4a EStG.

4.1 Gestellung von Mahlzeiten durch den Arbeitgeber

(HI5244853)

Stellt der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer **unentgeltliche Mahlzeiten** zur Verfügung, ist danach zu unterscheiden, ob der Arbeitgeber die Mahlzeiten unentgeltlich oder teilentgeltlich

- anlässlich und während eines **außergewöhnlichen Arbeitseinsatzes** – also nicht während einer auswärtigen Tätigkeit – oder
- im Rahmen einer **geschäftlichen** Bewirtung, die **nicht** während einer auswärtigen Tätigkeit erfolgt^[1] oder
- während einer **auswärtigen Tätigkeit** – also während einer Geschäftsreise

zur Verfügung stellt.

Praxis-Tipp: Wann kein Arbeitslohn zu versteuern ist

Stellt der Arbeitgeber – oder auf dessen Veranlassung ein fremder Dritter – seinem Arbeitnehmer kostenlos eine Mahlzeit zur Verfügung, ist der Wert nach der amtlichen Sachbezugsverordnung **nicht mehr als Arbeitslohn** anzusetzen, wenn der Arbeitnehmer für diesen Tag eine **Verpflegungspauschale als Werbungskosten geltend** machen könnte. Erhält der Arbeitnehmer eine kostenlose Mahlzeit, muss er außerdem seine Verpflegungspauschale wie folgt kürzen: Für ein Frühstück 20 % und für ein Mittag- bzw. Abendessen jeweils 40 % einer vollen Verpflegungspauschale.

Fussnoten zu HI5244853

[1] R 8.1. Abs. 8 Nr. 1 LStR.

4.1.1 Unentgeltliche oder teilentgeltliche Verpflegung ohne Auswärtstätigkeit

(HI5244854)

Vorteile des Arbeitnehmers aus der Teilnahme an einer geschäftlich veranlassten Bewirtung gehören nach wie vor **nicht zum Arbeitslohn**. Stellt der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern Getränke und Genussmittel **zum Verzehr im Betrieb** unentgeltlich zur Verfügung gilt: Es handelt sich um **Aufmerksamkeiten**, die ebenfalls nicht als Arbeitslohn erfasst werden. Eine unentgeltliche oder teilentgeltliche Verpflegung ist als Aufmerksamkeit einzustufen, wenn der Arbeitgeber den Arbeitnehmern anlässlich und während eines außergewöhnlichen Arbeitseinsatzes, z. B. während einer außergewöhnlichen betrieblichen Besprechung oder Sitzung, **im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse** an einer günstigen Gestaltung des Arbeitsablaufs kostenlose Mahlzeiten überlässt.^[1]

Voraussetzung für die Einstufung als Aufmerksamkeit: Der Wert pro Person und Mahlzeit einschließlich Getränke darf brutto nicht mehr als 60 EUR betragen (vor 2015: 40 EUR).^[2]

Fussnoten zu HI5244854

[1] R 19.6 Abs. 2 LStR.

[2] R 19.6 Abs. 2 LStR.

4.1.2 Unentgeltliche oder teilentgeltliche Verpflegung bei Geschäftsreisen

(HI5244856)

Wie Geschäftsreisen abgerechnet werden, wird von den Unternehmen unterschiedlich gehandhabt. Die Unternehmen selbst legen fest, ob der Arbeitnehmer

- kostenlose Mahlzeiten erhält,
- einen Eigenanteil übernehmen muss, z. B. in Höhe des Sachbezugswerts oder eines festen Betrags,
- die steuerlich zulässige Verpflegungspauschale erstattet erhält.

Nachfolgend sind die unterschiedlichen Handhabungen mit ihren Auswirkungen anhand von Beispielen dargelegt.

Stellt der Arbeitgeber (oder auf dessen Veranlassung ein fremder Dritter) seinem Arbeitnehmer kostenlos eine Mahlzeit zur Verfügung, ist der Wert nach der amtlichen Sachbezugsverordnung als Arbeitslohn anzusetzen, wenn der Wert der **Mahlzeit 60 EUR nicht übersteigt**.^[1] Der Ansatz als Arbeitslohn unterbleibt insgesamt, wenn der Arbeitnehmer Verpflegungspauschalen als Werbungskosten geltend machen könnte.

Bei der **60-EUR-Grenze** kommt es auf den Preis der Mahlzeit einschließlich der Getränke und einschließlich der Umsatzsteuer an. Handelt es sich um eine Gesamtrechnung, weil z. B. bei einer **Fortbildungsveranstaltung** der Preis für Essen und Getränke nicht getrennt ausgewiesen ist, muss nach dem "Gesamtbild der Verhältnisse" beurteilt werden, ob es sich um eine übliche Beköstigung handelt. Jedes Essen (Frühstück, Mittag- und Abendessen) ist für sich zu betrachten. Ein höherer Wert als 60 EUR pro Mahlzeit dürfte nur in Ausnahmefällen anzunehmen sein.

Die vorstehenden Grundsätze gelten auch, wenn der Arbeitnehmer eine **Mahlzeit auf Veranlassung seines Arbeitgebers von einem Dritten** erhält, d. h. wenn der Arbeitgeber den Tag und Ort der "Mahlzeitengestellung" bestimmt. Davon ist immer dann auszugehen,^[2] wenn

- der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die Verpflegungskosten aus dienst- und arbeitsrechtlichen Gründen erstattet und
- die Rechnung auf den Arbeitgeber ausgestellt ist.

Konsequenz: Übernimmt der Arbeitgeber die Kosten für eine übliche Mahlzeit, ist dafür kein geldwerter Vorteil als Arbeitslohn zu versteuern, wenn der Arbeitnehmer einen Verpflegungspauschbetrag als Werbungskosten geltend machen könnte. Das gilt auch dann, wenn ein Verpflegungspauschbetrag wegen der Gestellung von Mahlzeiten gekürzt wird und sich deshalb nicht auswirkt.

Praxis-Beispiel: Kürzung der Pauschale bis auf 0 EUR

Der Arbeitnehmer unternimmt für seinen Arbeitgeber eine mehrtägige Geschäftsreise. Der Arbeitgeber zahlt die Übernachtungskosten einschließlich Frühstück. Für den **Abreisetag** steht dem Arbeitnehmer eine Verpflegungspauschale von 12 EUR zu. Da der Arbeitgeber an diesem Tag neben dem Frühstück auch das Mittagessen übernommen hat, ist die Verpflegungspauschale auf 0 EUR zu kürzen, weil für das Frühstück 20 % = 4,80 EUR und für das Mittagessen 40 % = 9,60 EUR angerechnet werden.

Die vom Arbeitgeber übernommenen Verpflegungskosten sind nicht als Arbeitslohn zu versteuern, weil die Verpflegungs-

pauschale sich beim Arbeitnehmer nur wegen der Gestellung von Mahlzeiten nicht auswirkt.

Der Arbeitnehmer kann **Verpflegungspauschalen als Werbungskosten** geltend machen, wenn

- er mehr als 8 Stunden auswärts tätig ist,
- eine mehrtägige Auswärtstätigkeit mit Übernachtungen vorliegt oder
- er nicht länger als 3 Monate am selben auswärtigen Einsatzort tätig wird.

Liegt **keine dieser Situationen** vor und stellt der Arbeitgeber in solchen Fällen seinem Arbeitnehmer kostenlose Mahlzeiten zur Verfügung, muss er dafür einen **geldwerten Vorteil** in Höhe des Sachbezugswerts **als Arbeitslohn versteuern**.

Praxis-Beispiel: Kein getrennter Ausweis der überlassenen Mahlzeit

Ein Arbeitnehmer nimmt auf Veranlassung seines Arbeitgebers an einem 2-tägigen Seminar mit Übernachtung teil. Der Arbeitnehmer hat die Hotelrechnung auf den Namen des Arbeitgebers ausstellen lassen. Der Arbeitgeber erstattet die Übernachtungskosten von 100 EUR. In diesem Betrag ist das Frühstück mit 20 EUR enthalten. Die Rechnung des Seminarveranstalters in Höhe von 476 EUR hat der Arbeitgeber unmittelbar bezahlt. Im Gesamtpreis war für beide Tage ein "seminartypisches" Mittagessen enthalten, das nicht gesondert ausgewiesen wurde.

Der Arbeitnehmer erhält das Frühstück und die beiden Mittagessen auf Veranlassung seines Arbeitgebers. Für An- und Abreisetag stehen dem Arbeitnehmer grundsätzlich eine Verpflegungspauschale von jeweils 12 EUR zu. Obwohl der Preis für beide Mittagessen nicht in der Rechnung ausgewiesen war, kann von einer üblichen Beköstigung ausgegangen werden, deren Preis 60 EUR nicht übersteigt.

Konsequenz: Das Frühstück und die beiden Mittagessen sind nicht als Arbeitslohn zu erfassen. Der Arbeitgeber erfasst daher ausschließlich die Aufwendungen, die er dem Arbeitnehmer erstattet bzw. für ihn übernommen hat.

Bezeichnung	Bruttobetrag EUR	Nettobetrag EUR	Umsatzsteuer EUR
Übernachungskosten	80,00	74,77	5,23
Kosten für das Frühstück	20,00	16,81	3,19
Seminarkosten	476,00	400,00	76,00
Gesamt	576,00	566,35	84,42

SKR 03

4666	Reisekosten Arbeitnehmer Übernachtungsaufwand	74,77
4946	Freiwillige Sozialleistungen (Seminarkosten)	400
4660	Reisekosten Arbeitnehmer	16,81
1571	Abziehbare Vorsteuer 7 %	5,23

1576	Abziehbare Vorsteuer 19 %	79,19	an	1200	Bank	576
SKR 04						
6660	Reisekosten Arbeitnehmer Übernachtungsaufwand	74,77				
6822	Freiwillige Sozialleistungen (Seminar-kosten)	400				
6650	Reisekosten Arbeitnehmer	16,81				
1401	Abziehbare Vorsteuer 7 %	5,23				
1406	Abziehbare Vorsteuer 19 %	79,19	an	1800	Bank	576

Liegt **keine übliche Beköstigung** vor, weil der Preis für das Essen 60 EUR übersteigt, muss der tatsächliche Preis, den der Unternehmer für das Essen bezahlt hat, als Arbeitslohn versteuert werden. Das gilt auch dann, wenn der Preis für das Essen nicht offen ausgewiesen ist, aber aufgrund der Gesamtumstände von einem höheren Betrag ausgegangen werden kann.

Praxis-Beispiel: Mahlzeit über 60 EUR

Ein Arbeitnehmer nimmt im Auftrag seines Arbeitgebers an einer Podiumsdiskussion mit anschließender Abendveranstaltung teil. Er ist mehr als 8 Stunden von seiner Wohnung und von seiner ersten Tätigkeitsstätte entfernt. Der Arbeitgeber hat die Kosten unmittelbar übernommen. In der Rechnung, die er vom Veranstalter erhält, ist das Galadinner mit 86 EUR ausgewiesen.

Ergebnis: Der Grenzwert von 60 EUR für eine übliche Mahlzeit ist überschritten. Der Arbeitgeber muss 86 EUR als Arbeitslohn versteuern. Der Arbeitnehmer kann als Werbungskosten eine Verpflegungspauschale von 12 EUR geltend machen.

Der Ansatz mit dem amtlichen Sachbezugswert setzt voraus, dass es sich um eine **übliche Mahlzeit** handelt und der Arbeitnehmer keine Verpflegungspauschale beanspruchen kann. Der Arbeitnehmer hat **keinen Anspruch auf eine Verpflegungspauschale**, wenn er

- an einem Tag ohne Übernachtung nicht mehr als 8 Stunden oder
- an derselben Einsatzstelle mehr als 3 Monate

auswärts tätig war.

Praxis-Beispiel: Übernachtung mit Frühstück

Ein Arbeitnehmer nimmt auf Veranlassung seines Arbeitgebers an einem 2-tägigen Seminar mit Übernachtung teil. Die Hotelrechnung ist auf den Namen des Arbeitgebers ausgestellt. Der Arbeitgeber erstattet die Übernachtungskosten von 100 EUR. In diesem Betrag ist das Frühstück mit 20 EUR enthalten.

Da die Rechnung auf den Arbeitgeber ausgestellt ist und der Arbeitgeber später den gesamten Rechnungsbetrag erstattet, handelt es sich bei dem Kostenanteil von 20 EUR für das Frühstück nicht um ein Entgelt des Arbeitnehmers. Da es sich

um eine übliche Mahlzeit handelt, ist die Erstattung des Arbeitgebers von 20 EUR für das Frühstück nicht als Arbeitslohn zu erfassen.

SKR 03

4666	Reisekosten Arbeitnehmer Übernachtungsaufwand	74,77				
4660	Reisekosten Arbeitnehmer	16,81				
1571	Abziehbare Vorsteuer 7 %	5,23				
1576	Abziehbare Vorsteuer 19 %	3,19	an	1200	Bank	100

SKR 04

6660	Reisekosten Arbeitnehmer Übernachtungsaufwand	74,77				
6650	Reisekosten Arbeitnehmer	16,81				
1401	Abziehbare Vorsteuer 7 %	5,23				
1406	Abziehbare Vorsteuer 19 %	3,19	an	1800	Bank	100

Der Arbeitnehmer kann eine Verpflegungspauschale geltend machen, muss diese allerdings wegen des unentgeltlichen Frühstücks kürzen.

Verpflegungspauschale für den 1. Seminartag	12,00 EUR
Verpflegungspauschale für den 2. Seminartag	12,00 EUR
Kürzung für das Frühstück (24 EUR x 20 % =)	<u>4,80 EUR</u>
der Arbeitnehmer kann als Werbungskosten geltend machen	19,20 EUR

Zahlt der Arbeitnehmer für die Mahlzeit ein Entgelt, mindert dieses Entgelt den geldwerten Vorteil. Es ist kein geldwerter Vorteil anzusetzen, wenn die Zahlung des Arbeitnehmers die Höhe des Sachbezugswerts erreicht oder überschreitet. Der Arbeitnehmer darf den Betrag, den er über den Sachbezugswert hinaus zahlt, nicht als Werbungskosten abziehen.

Praxis-Beispiel: Auswirkung der Drei-Monats-Grenze

Ein Arbeitnehmer ist von seinem Arbeitgeber für 6 Monate an einen anderen inländischen Tochterbetrieb entsandt worden. Der Arbeitnehmer übernachtet in einem Hotel in der Nähe des inländischen Tochterbetriebs. Er zahlt pro Übernachtung 80 EUR (70 EUR für die Übernachtung und 10 EUR für das Frühstück). Die Rechnung ist auf den Namen des Arbeitgebers ausgestellt. Im Rahmen der Reisekostenabrechnung erstattet der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer pro Übernachtung 80 EUR. Es liegt eine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit vor. Der Arbeitnehmer erhält das Frühstück auf Veranlassung seines Arbeitgebers.

Für die ersten 3 Monate stehen dem Arbeitnehmer Verpflegungspauschalen zu, sodass es sich beim Frühstück um Mahlzeiten handelt, die nicht als Arbeitslohn erfasst werden. Der Arbeitnehmer muss die Verpflegungspauschale, die er als Werbungskosten geltend machen kann, um (24 EUR x 20 % =) 4,80 EUR kürzen.

Nach Ablauf von 3 Monaten stehen dem Arbeitnehmer keine Verpflegungspauschalen mehr zu. Der Arbeitgeber muss daher jedes Frühstück mit dem amtlichen Sachbezugswert (2014/2015: 1,63 EUR) als Arbeitslohn versteuern.

Praxis-Beispiel: Zuzahlung des Arbeitnehmers

Es liegt derselbe Sachverhalt vor wie im Praxis-Beispiel zuvor mit dem Unterschied, dass der Arbeitnehmer für jedes Frühstück 2 EUR zahlt.

Für die ersten 3 Monate stehen dem Arbeitnehmer Verpflegungspauschalen zu, sodass es sich beim Frühstück jeweils um Mahlzeiten handelt, die nicht als Arbeitslohn erfasst werden. Der Arbeitgeber erfasst die Zuzahlung von 2 EUR, indem er diese auf die Habenseite des Kontos "Reisekosten Arbeitnehmer" bucht.

SKR 03

1200	Bank	2,00	an	4660	Reisekosten Arbeitnehmer	2,00
------	------	------	----	------	--------------------------	------

SKR 04

1800	Bank	2,00	an	6650	Reisekosten Arbeitnehmer	2,00
------	------	------	----	------	--------------------------	------

Nach Ablauf von 3 Monaten stehen dem Arbeitnehmer keine Verpflegungspauschalen mehr zu. Der Arbeitgeber muss daher jedes Frühstück mit dem amtlichen Sachbezugswert als Arbeitslohn seines Arbeitnehmers versteuern (2014/2015: 1,63 EUR). Das vom Arbeitnehmer gezahlte Entgelt ist allerdings auf diesen Sachbezug anzurechnen. Es bleibt ein negativer Betrag übrig, sodass das Frühstück nicht mehr als Arbeitslohn zu erfassen ist. Der Arbeitnehmer kann die Zahlungen, die über den Sachbezugswert hinausgehen, nicht als Werbungskosten abziehen.

Fussnoten zu HI5244856

[1] § 8 Abs. 2 Sätze 8 und 9 EStG.

[2] R 8.1 Abs. 8 LStR.

4.2 Kürzung der Verpflegungspauschale wegen der Gestellung von Mahlzeiten

(HI5244857)

Die Verpflegungsmehraufwendungen können nur in Höhe der Pauschalen als Werbungskosten geltend gemacht werden. Der Werbungskostenabzug wird gekürzt, wenn der Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber (oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten) eine Mahlzeit erhält. Die Kürzung wird von der vollen Verpflegungspauschale berechnet und beträgt

- 20 % für ein Frühstück und
- 40 % für ein Mittag- oder Abendessen.

Bei einer Inlandspauschale beträgt die Kürzung somit ($24 \text{ EUR} \times 20 \% =$) 4,80 EUR für ein Frühstück und jeweils ($24 \text{ EUR} \times 40 \% =$) 9,60 EUR für ein Mittag- oder Abendessen.

Praxis-Beispiel: Kürzung der Verpflegungspauschale

Ein Arbeitnehmer unternimmt eine 3-tägige Geschäftsreise. Der Arbeitgeber zahlt die beiden Übernachtungen jeweils inklusive Frühstück. Für den Zwischentag hat der Arbeitgeber für seinen Arbeitnehmer das Mittag- und Abendessen gebucht und auch bezahlt. Der Arbeitnehmer erhält keine weiteren Erstattungen von seinem Arbeitgeber.

Der Wert der Mahlzeiten, die der Arbeitgeber übernommen hat, wird nicht als Arbeitslohn versteuert. Der Arbeitnehmer kann folgende Verpflegungspauschalen als Werbungskosten geltend machen:

Verpflegungspauschalen für den	Betrag	Ergebnis
Anreisetag	-	12,00 EUR
Zwischentag	24,00 EUR	0,00 EUR
- Kürzung für Frühstück	4,80 EUR	
- Kürzung für Mittagessen	9,60 EUR	
- Kürzung für Abendessen	9,60 EUR	
Abreisetag	12,00 EUR	7,20 EUR
- Kürzung für ein Frühstück	4,80 EUR	
als Werbungskosten abziehbar sind (kann auch vom Arbeitgeber erstattet werden)		19,20 EUR

Der Arbeitgeber kann seinem Arbeitnehmer die Verpflegungspauschalen **lohnsteuerfrei erstatten**. Allerdings muss der Arbeitgeber, wenn er (oder auf seine Veranlassung hin ein Dritter) seinem Arbeitnehmer eine Mahlzeit zur Verfügung stellt, die Verpflegungspauschalen um dieselben Beträge kürzen (20 % bzw. 40 % einer vollen Verpflegungspauschale).

Praxis-Beispiel: Verpflegungspauschale, Einbehalt des Sachbezugswerts

Ein Arbeitnehmer unternimmt eine 3-tägige Geschäftsreise. Der Arbeitgeber zahlt die beiden Übernachtungen jeweils inklusive Frühstück. Für den Zwischentag hat der Arbeitgeber für seinen Arbeitnehmer das Mittag- und Abendessen gebucht und auch bezahlt. Der Wert der Mahlzeiten, die der Arbeitgeber übernommen hat, wird nicht als Arbeitslohn versteuert. Der Arbeitgeber kann folgende Verpflegungspauschalen steuerfrei an den Arbeitnehmer auszahlen:

Verpflegungspauschalen für den	Betrag	Ergebnis
Anreisetag	-	12,00 EUR
Zwischentag	24,00 EUR	0,00 EUR
- Kürzung für Frühstück	4,80 EUR	
- Kürzung für Mittagessen	9,60 EUR	
- Kürzung für Abendessen	9,60 EUR	

Abreisetag	12,00 EUR	7,20 EUR
- Kürzung für ein Frühstück	4,80 EUR	
maximale steuerfreie Erstattung des Arbeitgebers		19,20 EUR
der Arbeitgeber behält einen Betrag in Höhe der Sachbezugswerte ein ($2 \times 1,63 \text{ EUR} + 2 \times 3,00 \text{ EUR}$)		9,26 EUR
tatsächliche Erstattung durch den Arbeitgeber		10,14 EUR

Der Arbeitnehmer kann in seiner Steuererklärung ($19,20 \text{ EUR} - 9,94 \text{ EUR} =$) 9,26 EUR als Werbungskosten geltend machen.

Praxis-Beispiel: Verpflegungspauschale, Zuzahlung des Arbeitnehmers

Es liegt derselbe Sachverhalt vor wie im Praxis-Beispiel zuvor. Der Arbeitgeber behält keine Beträge ein. Der Arbeitnehmer zahlt für das Mittag- und Abendessen jeweils einen Betrag von 5 EUR. Die Berechnung sieht wie folgt aus:

Verpflegungspauschalen für den	Betrag	Ergebnis
Anreisetag	-	12,00 EUR
Zwischentag	24,00 EUR	10,00 EUR
- Kürzung für Frühstück	4,80 EUR	
- Kürzung für Mittagessen ($9,60 - 5 \text{ EUR} =$)	4,60 EUR	
- Kürzung für Abendessen ($9,60 - 5 \text{ EUR} =$)	4,60 EUR	
Abreisetag	12,00 EUR	7,20 EUR
- Kürzung für ein Frühstück	4,80 EUR	
als Werbungskosten abziehbar sind (kann auch vom Arbeitgeber erstattet werden)		29,20 EUR

Praxis-Beispiel: Verpflegungspauschale, höhere Zuzahlung des Arbeitnehmers

Es liegt derselbe Sachverhalt vor wie im Praxis-Beispiel zuvor nur mit dem Unterschied, dass der Arbeitnehmer für das Mittag- und Abendessen jeweils einen Betrag von 10 EUR zahlt. Die Berechnung sieht wie folgt aus:

Verpflegungspauschalen für den	Betrag	Ergebnis
Anreisetag	-	12,00 EUR

Zwischentag	24,00 EUR	19,20 EUR
- Kürzung für Frühstück	4,80 EUR	
- Kürzung für Mittagessen (9,60 - 10 EUR =)	0,00 EUR	
- Kürzung für Abendessen (9,60 - 10 EUR =)	0,00 EUR	
Abreisetag	12,00 EUR	7,20 EUR
- Kürzung für ein Frühstück	4,80 EUR	
als Werbungskosten abziehbar sind (kann auch vom Arbeitgeber erstattet werden)		38,40 EUR

Falls der Wert einer Mahlzeit mit dem Sachbezugswert als Arbeitslohn zu versteuern ist, kann die Besteuerung pauschal erfolgen. Aber auch dann, wenn der Arbeitgeber die Besteuerung pauschal durchführt, ist der Werbungskostenabzug zu kürzen.

Praxis-Beispiel: Pauschale Besteuerung der Verpflegung

Der Arbeitnehmer nimmt an einer eintägigen Fortbildungsveranstaltung teil. Der Arbeitgeber hat diese Fortbildungsveranstaltung einschließlich Mittagessen gebucht und bezahlt. Da der Arbeitgeber keine Informationen über die Abwesenheitsdauer seines Arbeitnehmers hat, besteuert er das Mittagessen gemäß § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1a EStG pauschal. Im Übrigen werden keine weiteren Reisekosten erstattet.

Der Arbeitnehmer kann nachweisen, dass er an diesem Tag mehr als 8 Stunden abwesend war. In seiner Steuererklärung kann er für diesen Tag folgende Verpflegungspauschale als Werbungskosten geltend machen:

Tag der Veranstaltung	12,00 EUR	
Kürzung für ein Mittagessen	<u>9,60 EUR</u>	2,40 EUR

4.3 Mahlzeiten die im Beförderungspreis enthalten sind

(HI7434823)

Übernimmt der Arbeitgeber die Beförderungskosten seines Arbeitnehmers (z. B. mit Flugzeug, Zug oder Schiff) unmittelbar oder erstattet er diese seinem Arbeitnehmer, ist zu prüfen, ob im Beförderungspreis die Kosten für eine Mahlzeit enthalten sind. Zu den Mahlzeiten, die der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer kostenlos zur Verfügung stellt, gehören nach Auffassung des BMF auch die Mahlzeiten, die unentgeltlich bei einer Beförderung mit dem Flugzeug, Zug oder Schiff angeboten werden. **Konsequenz** ist, dass die Verpflegungspauschale um 20 % oder 40 % einer vollen Verpflegungspauschale zu kürzen ist.

Praxis-Beispiel: Kostenloser Snack im Flugzeug

- Ein Arbeitnehmer unternimmt eine Geschäftsreise und fliegt morgens von Köln/Bonn nach Berlin; Dauer des Flugs: 1 Stunde.
- Am Abend fliegt er zurück; Dauer des Flugs: ebenfalls 1 Stunde.

- Sowohl beim Hinflug als auch beim Rückflug erhält er je ein Sandwich mit einem Getränk.

Ergebnis:

Der Arbeitnehmer hat Anspruch auf eine Verpflegungspauschale von 12 EUR, die um (4,80 EUR + 9,60 EUR = 14,40 EUR) maximal um 12 EUR gekürzt wird. Die Verpflegungspauschale beträgt also 0 EUR.

Es kann sich auch dann um eine Mahlzeit handeln, die zur Kürzung der Verpflegungspauschale führt, wenn der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer während einer auswärtigen Tätigkeit einen Snack oder Imbiss (z. B. belegte Brötchen, Kuchen, Obst) zur Verfügung stellt. Bei einem identischen Essen **entscheidet nur der Zeitpunkt**, zu dem das Essen verzehrt wird, darüber, ob es sich um ein Frühstück, Mittag- oder Abendessen handelt.

Bei der Kürzung der Verpflegungspauschale handelt es sich um eine **typisierende** Regelung. D. h., dass immer dann, wenn der Arbeitgeber eine kostenlose Mahlzeit zur Verfügung stellt bzw. die Kosten einer Mahlzeit erstattet, die Kürzung mit 20 % bzw. 40 % der vollen Verpflegungspauschale erfolgt. Dies selbst dann, wenn die tatsächlichen Kosten niedriger sind. Die Kürzung der Verpflegungspauschale ist tagesbezogen und maximal bis auf 0 EUR vorzunehmen.

Praxis-Beispiel: Arbeitnehmer trägt die Kosten für eine Mahlzeit selbst

Ein Arbeitnehmer im Außendienst sucht in der Zeit von 09.00 Uhr bis 18.00 Uhr verschiedene Kunden auf. Der Arbeitgeber zahlt seinem Arbeitnehmer die Verpflegungskostenpauschale (ggf. gekürzt um den Wert einer kostenlosen Mahlzeit). Mittags nimmt der Arbeitnehmer einen Imbiss mit Getränk zum Preis von 7,60 EUR zu sich.

Eintägige Geschäftsreise	Kostenübernahme durch den Arbeitgeber EUR	Kosten trägt der Arbeitnehmer selbst EUR
Verpflegungspauschale bei einer mehr als 8-stündigen Abwesenheit	12,00 EUR	12,00 EUR
tatsächliche Kosten für den Imbiss 7,60 EUR	9,60 EUR	
Erstattung an den Arbeitnehmer	2,40 EUR	12,00 EUR
abzüglich des eigenen Aufwands	---	7,60 EUR
Ergebnis per Saldo	2,40 EUR	4,40 EUR

Die Verpflegungspauschale wird auch dann gekürzt, wenn der Arbeitgeber eine Mahlzeit zur Verfügung stellt, die der Arbeitnehmer aber nicht einnimmt, z. B. wenn er auf den Snack während eines Kurzstreckenflugs verzichtet. Es findet nur dann keine Kürzung statt, wenn der Arbeitgeber **keine Mahlzeit zur Verfügung stellt**, z. B. weil die entsprechende Mahlzeit abbestellt wurde bzw. weil der Arbeitnehmer die Kosten der Mahlzeit ohne Vorgaben seines Arbeitgebers selbst bezahlt hat.

Erhält der Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber Essensgutscheine, stellt er ihm damit keine Mahlzeit zur Verfügung. Vielmehr handelt es sich um die Verbilligung einer Mahlzeit, die der Arbeitnehmer selbst veranlasst und bezahlt.

Praxis-Beispiel: Anrechnung auf eine Verpflegungspauschale des Folgetags

Der Arbeitnehmer einer Werbeagentur arbeitet tagsüber in seinem Büro (= erste Tätigkeitsstätte). Um 20.00 Uhr fährt er zu einem Geschäftstermin, der bis 03.00 Uhr am Folgetag dauert. Der Arbeitnehmer kehrt um 04.30 Uhr in seine Wohnung zurück. Zu Beginn des Geschäftstermins findet ein Abendessen statt, das von seinem Arbeitgeber bestellt und bezahlt wird.

Der Arbeitnehmer hat Anspruch auf eine Verpflegungspauschale, weil die Abwesenheitszeiten auch zusammengerechnet werden können, wenn die auswärtige berufliche Tätigkeit über Nacht (also an zwei Kalendertagen ohne Übernachtung) ausgeübt wird. Dadurch ergibt sich eine Abwesenheit von mehr als 8 Stunden. Er kann die Verpflegungspauschale von 12 EUR für den Folgetag geltend machen, weil darauf der **überwiegende Teil** der Abwesenheit entfällt. Die Verpflegungspauschale ist um 40 % von 24 EUR = 9,60 EUR zu kürzen, auch wenn er die kostenlose Mahlzeit am Vortag erhalten hat.

Zusammenfassender Hinweis:

- Soweit der Arbeitgeber die Verpflegungspauschalen (ggf. nach Kürzung) steuerfrei erstattet, ist der Werbungskostenabzug beim Arbeitnehmer ausgeschlossen.
- Die Verpflegungspauschalen sind nicht zu kürzen, wenn der Arbeitgeber Mahlzeiten zur Verfügung stellt, die individuell zu versteuern sind, weil deren Preis 60 EUR übersteigt.
- Nimmt der Arbeitnehmer an einer geschäftlichen Bewirtung teil, ist die Verpflegungspauschale entsprechend zu kürzen. Die Verpflegungspauschale ist dann **nicht zu kürzen**, wenn sie **nicht vom Arbeitgeber** (oder auf dessen Veranlassung durch einen Dritten) zur Verfügung gestellt wird.

4.4 Erstattung der doppelten Verpflegungspauschale

(HI5244858)

Der Arbeitgeber darf seinen Arbeitnehmern neben den Verpflegungspauschalen, die er lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei erstattet, nochmals **denselben Betrag** erstatten, wenn er den doppelten Betrag pauschal mit 25 % versteuert.^[1] Vorteil ist, dass insoweit keine Sozialversicherung anfällt.

Übersicht: Verpflegungsmehraufwand ab 1.1.2014

	mehr als 8 und weniger als 24 Stunden EUR	für An- und Abreisetag bei mehrtägigen Reisen EUR	Abwesenheit 24 Stunden EUR
Verpflegungspauschalen, die der Arbeitgeber steuerfrei zahlen kann	12	12	24
Verpflegungspauschalen, die der Arbeitgeber mit 25 % pauschal versteuert erstatten kann	12	12	24
maximaler Erstattungsbetrag	24	24	48

Tab. 5: Verpflegungsmehraufwand

Der Arbeitgeber darf seinen Arbeitnehmern neben den Verpflegungspauschalen, die er lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei erstattet, nochmals **denselben Betrag** erstatten, wenn er den doppelten Betrag pauschal mit 25 % versteuert.^[2] Vorteil ist, dass insoweit keine Sozialversicherung anfällt.

Bei der Verdoppelung ist von der Verpflegungspauschale auszugehen, die sich **ohne Kürzung** für kostenlose Mahlzeiten ergibt. **Begründung:** In § 40 Abs. 2 Nr. 4 EStG, der die pauschale Besteuerung regelt, wird nur auf Verpflegungsmehraufwendungen i. S. d. § 9 Abs. 4a Satz 3 bis 6 EStG Bezug genommen. Die Kürzung ist nachfolgend in des § 9 Abs. 4a Satz 8 EStG geregelt, so dass bei der Verdoppelung vom ungekürzten Betrag auszugehen ist.

Die Kürzung darf **nicht höher** sein als die für den jeweiligen Tag zu gewährende Verpflegungspauschale.^[3] Es ist allerdings möglich, auch dann den doppelten Betrag (vor Kürzung) zu erstatten und diesen Betrag pauschal mit 25 % zu versteuern.

Praxis-Beispiel: Keine Kürzung bei der doppelten Verpflegungspauschale

Der Arbeitnehmer unternimmt eine 4-tägige Geschäftsreise. Sein Arbeitgeber zahlt die 3 Übernachtungen jeweils inklusive Frühstück. Für die beiden Zwischentage hat der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer das Mittag- und Abendessen gebucht und auch bezahlt. Am Abreisetag übernimmt er außerdem das Mittagessen. Der Arbeitgeber zahlt ihm zusätzlich die steuerfreien Verpflegungspauschalen und die Verpflegungspauschalen, die er mit 25 % pauschal der Lohnsteuer unterwerfen kann.

Der Wert der Mahlzeiten, die der Arbeitgeber übernommen hat, wird nicht als Arbeitslohn versteuert. Dafür darf er nur die gekürzten Verpflegungspauschalen lohnsteuerfrei erstatten. Die pauschal versteuerten Verpflegungspauschalen werden nicht gekürzt.

Verpflegungspauschalen für den	Berechnung der Kürzung EUR	Verpflegungs-pauschale, steuerfrei nach Kürzung EUR	Verpflegungs-pauschale, mit 25-prozentiger Pauschalsteuer EUR
Anreisetag	---	12,00 EUR	12,00 EUR
1. Zwischentag	24,00 EUR	0,00 EUR	24,00 EUR
- Kürzung für Frühstück	4,80 EUR		
- Kürzung für Mittagessen	9,60 EUR		
- Kürzung für Abendessen	9,60 EUR		
2. Zwischentag	24,00 EUR	0,00 EUR	24,00 EUR
- Kürzung für Frühstück	4,80 EUR		
- Kürzung für Mittagessen	9,60 EUR		
- Kürzung für Abendessen	9,60 EUR		

Abreisetag	12,00 EUR	0,00 EUR	12,00 EUR
- Kürzung für ein Frühstück	4,80 EUR		
- Kürzung für ein Mittagessen	9,60 EUR		
(bei Negativbetrag erfolgt die Kürzung auf höchstens 0 EUR)			
Der Arbeitgeber kann folgende Beträge erstatten		12,00 EUR	72,00 EUR

Der Arbeitgeber kann seinem Arbeitnehmer die Verpflegungspauschalen in Höhe von (12,00 EUR + 72,00 EUR =) 84,00 EUR erstatten. Lohnsteuerfrei ist jedoch nur der Betrag von 12,00 EUR.

Die pauschale Steuer ermittelt der Arbeitgeber mit 72,00 EUR x 25 % =	18,00 EUR
Solidaritätszuschlag 18,00 EUR x 5,5 % =	0,99 EUR
Ggf. Kirchensteuer 18,00 EUR x 7 % =	<u>1,27 EUR</u>
Steuerbelastung insgesamt	20,26 EUR

Fussnoten zu HI5244858

- [1] § 40 EStG.
 [2] § 40 EStG.
 [3] § 9 Abs. 4a Satz 8 EStG.

4.5 Ermittlung der Verpflegungspauschale bei gemischten Veranstaltungen

(HI5244859)

Bei gemischten Reisen sind die Aufwendungen in einen beruflichen und einen privaten Anteil **aufzuteilen**. Das gilt auch für die Verpflegungsmehraufwendungen. Die Verpflegungspauschalen sind auch dann zu kürzen, wenn der Arbeitgeber bei einer gemischten Reise Mahlzeiten zur Verfügung stellt.

Praxis-Beispiel: Aufteilung bei einer gemischten Reise

Der Arbeitnehmer nimmt an einer einwöchigen Reise im Inland teil, die von seinem Arbeitgeber organisiert und finanziert wird. Am Vormittag stehen Fortbildungsmaßnahmen auf dem Programm. Der Nachmittag ist touristischen und anderen Freizeitaktivitäten vorbehalten. Frühstück und Abendessen (Halbpension) sind inklusive.

Ergebnis: Fahrt- und Übernachtungskosten sind zu 50 % beruflich veranlasst. Die übrigen 50 % sind als Arbeitslohn zu behandeln, wenn der Arbeitgeber die Kosten insgesamt übernommen hat. Die Verpflegungspauschalen sind ebenfalls nur zu 50 % beruflich veranlasst. Wegen der Gestellung von Mahlzeiten ist wie folgt zu rechnen:

Verpflegungspauschalen für den	Betrag	Ergebnis
	EUR	EUR
Anreisetag (12 EUR x 50 %)	6,00	0,00

- Kürzung	9,60	
5 Zwischentage x 24 EUR x 50 % =	60,00	0,00
- Kürzungen 5 Tage x (4,80 EUR + 9,60 EUR)	72,00	
Abreisetag 12 EUR x 50 % =	6,00	1,20
- Kürzung für ein Frühstück	4,80	
als Werbungskosten abziehbar sind (kann auch vom Arbeitgeber erstattet werden)		1,20

5 Erstattung von Übernachtungskosten

(HI5244860)

Unternimmt der Arbeitnehmer auf Veranlassung seines Arbeitgebers eine Geschäftsreise, trägt der Arbeitgeber die Kosten der Übernachtung. Legt der Arbeitnehmer keine Kostenbelege vor, kann der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer die Übernachtungskosten auch pauschal mit 20 EUR ohne Nachweis erstatten.^[1] Voraussetzung ist lediglich, dass der Arbeitnehmer auswärts übernachtet hat.

Praxis-Tipp: Vorsteuerabzug mit ordnungsgemäßer Rechnung

Der Arbeitgeber kann seinem Arbeitnehmer die tatsächlichen Kosten für Übernachtungen nur dann erstatten, wenn die entstandenen Übernachtungskosten durch eine Rechnung nachgewiesen werden. Um die Vorsteuer geltend machen zu können, müssen alle in § 14 Abs. 4 UStG geforderten Angaben in der Rechnung enthalten sein. Das bedeutet, dass die Rechnung nicht auf den Namen des Arbeitnehmers ausgestellt sein darf. Vielmehr **muss der Unternehmer (die Firma) als Leistungsempfänger aufgeführt** sein.

Fussnoten zu HI5244860

[1] R 9.7 Abs. 3 LStR.

5.1 Abgrenzung von Übernachtung und anderen Hotelkosten

(HI5244861)

Vielfach ist im Übernachtungspreis das Frühstück enthalten, manchmal auch das Mittag- und/oder Abendessen. Der Arbeitgeber darf seinem Arbeitnehmer die Kosten für **Übernachtung ohne Verpflegung** steuerfrei ersetzen. Für den Abzug von Verpflegungskosten gelten besondere Regelungen.^[1]

Für Hotelübernachtungen und andere Leistungen gelten bei der **Umsatzsteuer** unterschiedliche Steuersätze. Das bedeutet, dass z. B. der Betrag für das Frühstück getrennt von den Übernachtungskosten ausgewiesen werden muss. Hotelbetriebe müssen ihre Leistungen aufteilen, weil sie ansonsten nicht in der Lage sind, die Umsatzsteuer in zutreffender Höhe zu ermitteln. Ohne eine Aufteilung der Leistungen ist also ein korrekter Umsatzsteuerausweis nicht möglich.

Sind die Kunden eines Hotelbetriebs Unternehmer, die zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, brauchen sie eine Rechnung, in der die Übernachtungen mit 7 % und die anderen Leistungen mit 19 % ausgewiesen werden. Der Hotelbetrieb ist gegenüber

seinen Geschäftskunden verpflichtet, Rechnungen auszustellen, die den Vorsteuerabzug ermöglichen.

Für Hotelbetriebe ist es umständlich, wenn **alle** Einzelleistungen, die mit 19 % der Umsatzsteuer unterliegen, einzeln in der Rechnung aufgeführt werden. Um diese Problematik zu beseitigen, lässt das BMF in Abschnitt 12.16 Abs. 12 UStAE aus Vereinfachungsgründen eine pauschale Lösung zu. Der Gesamtbetrag kann aufgeteilt werden, indem ein pauschaler Betrag in Höhe von 20 % des Gesamtbetrags der Rechnung für 19 %ige Leistungen ausgewiesen wird. Diese 20 % können als **Business-Package** oder **Service-Pauschale** bezeichnet werden und beinhalten alle Leistungsbestandteile, die der **Umsatzsteuer mit 19 %** unterliegen. Zu diesen Leistungsbestandteilen, die **als Sammelposten in einer Summe** in der Rechnung zusammengefasst werden dürfen, gehören

- das Frühstück – bei Halb-/Vollpension auch das Mittag- oder Abendessen,
- das Nutzen von Kommunikationsnetzen,
- das Reinigen und Bügeln von Kleidung, der Schuhputzservice,
- der Transport vom und zum Hotel,
- der Transport des Gepäcks außerhalb des Hotels,
- das Überlassen von Fitnessgeräten,
- die Überlassung von Parkplätzen.

Bei diesen Punkten ist eine weitere Differenzierung nicht erforderlich. Die Kosten für das Frühstück können – wie bisher – mit 20 % der vollen Verpflegungspauschale, also mit $24 \text{ EUR} \times 20 \% = 4,80 \text{ EUR}$ pro Übernachtung **aus dem Package-Preis** herausgerechnet werden. Das gilt auch, wenn eine Übernachtung mit Halb- oder Vollpension gebucht worden ist. In diesem Fall kann man davon ausgehen, dass für ein **Mittag- und Abendessen jeweils 40 %** der vollen Verpflegungspauschale im Business-Package enthalten sind.

Praxis-Beispiel: Business-Package/Service-Pauschale

Ein Arbeitnehmer übernachtet während einer auswärtigen Tätigkeit in einem Hotel in Nürnberg. Das Hotel berechnet ihm für die Übernachtung mit Halbpension und die Nutzung der übrigen Hoteleinrichtungen einen pauschalen Betrag von 120 EUR. Der Hotelier rechnet gemäß Abschnitt 12.16 Abs. 12 UStAE wie folgt ab:

Gesamtpreis (brutto)	120,00 EUR
20 % für Business-Package/Service-Pauschale	<u>24,00 EUR</u>
Preis für die Übernachtung	96,00 EUR

Leistungsbeschreibung in der Rechnung:

Übernachtung	89,72 EUR	
zuzüglich 7 % Umsatzsteuer	<u>6,28 EUR</u>	96,00 EUR
Business-Package (Service-Pauschale)	20,17 EUR	
zuzüglich 19 % Umsatzsteuer	<u>3,83 EUR</u>	<u>24,00 EUR</u>
Gesamtbetrag		120,00 EUR

Das Business-Package kann wie folgt aufgeteilt werden:

Business-Package	24,00 EUR
darin enthalten für das Frühstück ($24 \text{ EUR} \times 20 \% =$)	- 4,80 EUR

sowie für ein Abendessen (24 EUR × 40 % =)

- 9,60 EUR

Differenz = übrige Reisenebenkosten

9,60 EUR

Der Pauschalpreis von 120 EUR verteilt sich danach wie folgt:

Bezeichnung	Bruttobetrag EUR	Nettobetrag EUR	Umsatzsteuer/ Vorsteuer EUR
Übernachtung	96,00	89,72	6,28
Frühstück/Abendessen	14,40	12,10	2,30
Reisenebenkosten	9,60	8,07	1,53
Gesamtsumme	120,00	109,89	10,11

Lautet die Rechnung auf den **Namen des Arbeitgebers** kann er die Umsatzsteuer aus den Verpflegungskosten als Vorsteuer geltend machen. Die Verpflegungskosten (netto) bucht er als "freiwillige soziale Aufwendungen, lohnsteuerfrei", weil es sich um eine Arbeitnehmerbewirtung handelt.^[2]

SKR 03

4666	Reisekosten Arbeitnehmer Übernachtungsaufwand	89,72				
4946	Freiwillige Sozialleistungen	12,10				
4660	Reisekosten Arbeitnehmer	8,07				
1571	Abziehbare Vorsteuer 7 %	6,28				
1576	Abziehbare Vorsteuer 19 %	3,83	an	1200	Bank	120

SKR 04

6660	Reisekosten Arbeitnehmer Übernachtungsaufwand	89,72				
6822	Freiwillige Sozialleistungen	12,10				
6650	Reisekosten Arbeitnehmer	8,07				
1401	Abziehbare Vorsteuer 7 %	6,28				
1406	Abziehbare Vorsteuer 19 %	3,83	an	1800	Bank	120

Hinweis: Die Nebenkosten können als Betriebsausgaben gebucht werden, wenn davon auszugehen ist, dass darin keine Kosten für Pay-TV, private Telefonate, Massagen usw. enthalten sind.

Fussnoten zu HI5244861

[1] Vgl. Erstattung des Verpflegungsmehraufwands.

[2] Siehe hierzu die Ausführungen unter Erstattung des Verpflegungsmehraufwands.

5.2 Gestaltung des Frühstücks bei Übernachtungen auf Geschäftsreisen

(HI5244862)

Bei der Reisekostenabrechnung mit dem Arbeitnehmer^[1] kann so verfahren werden, dass aus dem Sammelposten von 20 % vom Rechnungsbetrag, das Frühstück mit 20 % vom Verpflegungspauschbetrag (24 EUR x 20 %) 4,80 EUR heraus gerechnet wird.

Ist das Frühstück **durch den Arbeitgeber veranlasst**, wird bei der Abrechnung mit dem Arbeitnehmer

- **kein geldwerter Vorteil** als Arbeitslohn erfasst, wenn der Arbeitnehmer eine Verpflegungspauschale als Werbungskosten geltend machen könnte,
- der Sachbezugswert **als geldwerter Vorteil** erfasst, wenn der Arbeitnehmer keinen Anspruch auf eine Verpflegungspauschale hat.

Bei einer Übernachtung mit Frühstück ist das **Frühstück durch den Arbeitgeber** veranlasst (abgegeben), wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die Aufwendungen **ersetzt** und die Rechnung auf den Arbeitgeber **ausgestellt** ist.

Die **Vorsteuer** aus den tatsächlichen Verpflegungskosten des Arbeitnehmers ist voll abziehbar (vorausgesetzt, die Rechnung ist ordnungsgemäß). Nach Abschnitt 1.8. Abs. 13 UStAE handelt es sich bei der Abgabe durch den Arbeitgeber an den Arbeitnehmer **nicht um einen Vorgang, für den Umsatzsteuer anfällt**.

Die Übernachtungskosten mit Frühstück werden beim Arbeitnehmer anders behandelt als beim Unternehmer selbst. Die nachfolgende Übersicht zeigt, wo die Unterschiede liegen.

Übernachtung mit Frühstück: Unterschiede bei der Abrechnung

Übernachtung mit Frühstück	Unternehmer ist auswärts tätig	Erstattung an Arbeitnehmer
1. Variante Rechnung, in der das Frühstück gesondert ausgewiesen ist, z. B. Übernachtung 100 EUR Frühstück 15 EUR	1. Vorsteuer voll abziehbar 2. Übernachtung voll abziehbar 3. Frühstück in ausgewiesener Höhe nicht abziehbar	1. Vorsteuer voll abziehbar 2. Übernachtung voll abziehbar 3. Frühstück ist nicht als Arbeitslohn zu versteuern, wenn der Arbeitnehmer einen Anspruch auf eine Verpflegungspauschale hat 4. Ohne Anspruch auf eine Verpflegungspauschale ist das Frühstück mit dem Sachbezugswert als Arbeitslohn zu erfassen (Sachbezugswert 2014/2015: 1,63 EUR).
2. Variante Rechnung, in der die 19-prozentigen Umsätze als Service- Pauschale bzw. Business-Package ausgewiesen sind, z. B. Übernachtung 96 EUR Service-Pauschale 24 EUR	1. Vorsteuer voll abziehbar 2. Übernachtung voll abziehbar 3. Frühstück in Höhe von 4,80 EUR nicht abziehbar 4. 24 EUR - 4,80 EUR =	1. Vorsteuer voll abziehbar 2. Übernachtung voll abziehbar 3. 4,80 EUR als Frühstück heraus-zurechnen = Lohnkosten (freiwillige soziale Aufwendungen) 4. als Arbeitslohn mit dem Sachbezugswert nur dann zu versteuern, wenn der Arbeitnehmer keinen Anspruch auf eine Verpflegungspauschale hat 5. Rest der Service-Pauschale in Höhe von (24 EUR -

	19,20 EUR als Reisekosten abziehbar	4,80 EUR =) 19,20 EUR als "Reisekosten Arbeitnehmer" zu buchen
--	-------------------------------------	--

Tab. 6: Übernachtung mit Frühstück

Erhält der Arbeitnehmer keine Mahlzeit auf Veranlassung seines Arbeitgebers, kann der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer anlässlich einer Auswärtstätigkeit die **Verpflegungspauschale lohnsteuerfrei erstatten**. Erhält der Arbeitnehmer aber auf Veranlassung seines Arbeitgebers eine Mahlzeit, z. B. ein Frühstück im Zusammenhang mit einer Übernachtung, ist die Verpflegungspauschale um 20 % der vollen Verpflegungspauschale (= 4,80 EUR) zu kürzen.

Praxis-Beispiel: Erstattung der Verpflegungspauschale

Der Arbeitnehmer hat wegen einer Abwesenheit von 24 Stunden einen Anspruch auf eine Verpflegungspauschale in Höhe von 24 EUR. Der Arbeitgeber zieht den Kürzungsbetrag für das Frühstück von 4,80 EUR davon ab und erstattet an den Arbeitnehmer 19,20 EUR. In diesem Fall ist wie folgt zu buchen:

SKR 03

4664	Reisekosten Arbeitnehmer Verpflegungsmehraufwand	19,20	an	1200	Bank	19,20
------	--	-------	----	------	------	-------

SKR 04

6664	Reisekosten Arbeitnehmer Verpflegungsmehraufwand	19,20	an	1800	Bank	19,20
------	--	-------	----	------	------	-------

Wichtig ab 1.1.2014! Der Ansatz als Arbeitslohn unterbleibt insgesamt, wenn der Arbeitnehmer Verpflegungspauschalen als Werbungskosten geltend machen könnte.^[2]

Fussnoten zu HI5244862

[1] R 8.1 Abs. 8 LStR.

[2] § 8 Abs. 2 Sätze 8 und 9 EStG.

6 Erstattung von Nebenkosten

(HI5244863)

Nebenkosten, die anlässlich einer Geschäftsreise entstehen, kann der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei erstatten. Zu den Nebenkosten gehören nach R 9.8 LStR z. B. die Aufwendungen für

- Beförderung und Aufbewahrung von Gepäck,
- Ferngespräche und Schriftverkehr mit dem Betrieb oder Geschäftspartnern,
- Straßennutzung und Parkplatz,
- Schadenersatzleistungen infolge von Verkehrsunfällen.

Praxis-Beispiel: Erstattung von Telefonkosten

Während seiner Dienstreise klärt der Arbeitnehmer vertragliche Fragen mit seinem Arbeitgeber ab. Dadurch entstehen ihm Telefonkosten von 15 EUR. Der Arbeitgeber darf seinem Arbeitnehmer die 15 EUR lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei erstatten.

Zu den Nebenkosten einer Geschäftsreise **gehören nicht** die Aufwendungen, die nicht konkret bzw. nicht ausschließlich der betrieblichen Reise zugeordnet werden können, z. B. Aufwendungen für Kleidung, Koffer und andere Reiseutensilien. Ein sogenannter Trolley (kleiner Koffer) kann dann als Arbeitsmittel eingestuft werden, wenn dieser ausschließlich oder zumindest weitaus überwiegend beruflich genutzt wird.^[1] Das heißt, die Kosten für einen Trolley sind abziehbar, wenn dieser die Funktion eines Aktenkoffers erfüllt.

Fussnoten zu HI5244863

[1] Finanzgericht Hamburg, Urteil v. 23.05.2011, 6 K 77/10.

7 Besonderheiten bei längerfristigen Auswärtstätigkeiten

(HI5244864)

Eine auswärtige Tätigkeit liegt vor, wenn der Arbeitnehmer vorübergehend außerhalb seiner regelmäßigen Arbeitsstätte/ersten Tätigkeitsstätte tätig wird. Vorrübergehend kann auch ein längerer Zeitraum sein.

Es handelt sich um beruflich veranlasste Übernachtungen, wenn der Arbeitnehmer an einer Tätigkeitsstätte übernachtet, die nicht seine erste Tätigkeitsstätte ist.^[1] Dann können die tatsächlichen Aufwendungen für die Unterkunft abgezogen werden. Bei einer längerfristigen beruflichen Tätigkeit an **derselben** auswärtigen Tätigkeitsstätte wird ab dem 1.1.2014 der Abzug der Übernachtungskosten **nach Ablauf von 48 Monaten** begrenzt. Ebenso wie bei einer doppelten Haushaltsführung dürfen dann maximal nur noch 1.000 EUR pro Monat abgezogen werden. Wird die berufliche Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte unterbrochen, beginnt der Zeitraum von 48 Monaten neu, wenn die Unterbrechung mindestens 6 Monate dauert.

Bei der Berechnung der 48-Monatsfrist sind auch Zeiträume vor dem 1.1.2014 einzubeziehen. Hat die Tätigkeit an **derselben** auswärtigen Tätigkeitsstätte z. B. am 1.4.2010 begonnen, dann endet die Frist von 48 Monaten am 31.3.2014.

Fussnoten zu HI5244864

[1] § 9 Abs. 1 Nr. 5a EStG.

7.1 Bei der Verpflegungspauschale kommt es auf die 3-Monats-Frist an

(HI7434824)

Ein Arbeitnehmer kann keine Verpflegungspauschalen als Werbungskosten geltend machen, wenn er

- nicht mehr als 8 Stunden auswärts tätig ist oder
- länger als 3 Monate am selben auswärtigen Einsatzort tätig wird.

Stellt der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer kostenlos eine Mahlzeit zur Verfügung, ist der Wert nach der amtlichen Sachbezugsverordnung als Arbeitslohn anzusetzen, wenn der Wert der Mahlzeit 60 EUR nicht übersteigt.^[1] Der Ansatz als Arbeitslohn unterbleibt insgesamt, wenn der Arbeitnehmer Verpflegungspauschalen als Werbungskosten geltend machen könnte. Ist der Arbeitnehmer länger als 3 Monate am selben auswärtigen Einsatzort tätig, hat er nach Ablauf der 3-Monats-Frist keinen Anspruch auf eine Verpflegungspauschale.

Fazit: Ist der Arbeitnehmer mehr als 3 Monate an einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung seines Arbeitgebers tätig, kann

er keine Verpflegungspauschalen mehr geltend machen. Eine Betriebsstätte des Arbeitgebers ist regelmäßig eine ortsfeste betriebliche Einrichtung. Allerdings können auch **Baucontainer** ortsfeste betriebliche Einrichtungen sein, wenn diese **z. B. auf einer Großbaustelle längerfristig fest mit dem Erdreich verbunden sind** und in denen sich z. B. Büros, Aufenthaltsräume oder Sanitäreinrichtungen befinden. Bei mehreren ortsfesten betrieblichen Einrichtungen auf einem Betrieb- oder Werksgelände handelt es sich nur um **eine** erste Tätigkeitsstätte.

Fussnoten zu HI7434824

[1] § 8 Abs. 2 Sätze 8 und 9 EStG.

7.2 Was bei der Ermittlung der 3-Monats-Frist zu beachten ist

(HI7434825)

Sucht der Arbeitnehmer im Rahmen seiner beruflichen Tätigkeit **mehrere ortsfeste betriebliche Einrichtungen** innerhalb eines großräumigen Werks- oder Betriebsgeländes auf, handelt es sich um die Tätigkeit an **einer** Tätigkeitsstätte. Handelt es sich um einzelne ortsfeste betriebliche Einrichtungen **verschiedener Auftraggeber oder Kunden** liegen mehrere Tätigkeitsstätten vor. Das gilt auch dann, wenn sich die verschiedenen Tätigkeitsstätten in unmittelbarer räumlicher Nähe zueinander befinden.

Praxis-Beispiel: Anwendung der 3-Monats-Frist

Der Arbeitgeber hat seinen Betriebssitz in Düsseldorf als erste Tätigkeitsstätte seines Arbeitnehmers (Handelsvertreters) bestimmt. Der Handelsvertreter sucht arbeitstäglich um 08.00 Uhr die Filiale seines Arbeitgebers in Bonn auf, um sich dort auf den Außendienst vorzubereiten. Von 10.00 Uhr bis 16.30 Uhr sucht er seine Kunden im Rhein-Sieg-Kreis auf und fährt anschließend zur Filiale in Bonn zurück, um dort Nacharbeiten zu erledigen.

Der Handelsvertreter führt arbeitstäglich in der Filiale in Bonn Vorbereitungs- und Nacharbeiten durch. Somit handelt es sich – bezogen auf diese Tätigkeit – um eine längerfristige berufliche Auswärtstätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte.

Konsequenz: Während der ersten 3 Monate kann der Arbeitnehmer Verpflegungspauschalen geltend machen, weil die Zeit für Vorbereitungs- und Nacharbeiten sowie für Außendienst pro Tag mehr als 8 Stunden beträgt. Nach Ablauf von 3 Monaten können für die Zeiten der Vorbereitungs- und Nacharbeiten nicht mehr berücksichtigt werden, weil es sich insoweit um eine längerfristige berufliche Auswärtstätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte handelt. Es kann nur noch die Zeit im Außendienst berücksichtigt werden, die von 10.00 Uhr bis 16.30 Uhr dauert. Weil die Abwesenheit dann nicht mehr als 8 Stunden dauert, können keine Verpflegungskosten geltend gemacht werden.