

§ 2 Erstattungsfähige Reisekosten bei beruflicher Auswärtstätigkeit

A. Steuerfreie Erstattung durch den Arbeitgeber

I. Die verschiedenen Reisekostenarten

Ein Arbeitnehmer kann im Rahmen seines Arbeitsverhältnisses steuerfreie Reisekosten erhalten, wenn er vorübergehend außerhalb seiner Wohnung und seiner regelmäßigen Arbeitsstätte beruflich tätig wird. Während die zentralen Begriffe des Reisekostenrechts im Zuge der Neuausrichtung der Lohnsteuer-Richtlinien 2008 überwiegend neu formuliert wurden, sind bei den grundsätzlichen Reisekostenarten keine Änderungen vorgenommen worden. Nach R 9.4 Abs. 1 Satz 1 LStR 2008 zählen zu den abzugsfähigen bzw. vom Arbeitgeber steuerfrei erstattungsfähigen Aufwendungen auch weiterhin

- Fahrtkosten,
- Verpflegungsmehraufwendungen,
- Übernachtungskosten sowie
- Reisenebenkosten,

sofern diese durch eine so gut wie ausschließlich beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit des Arbeitnehmers entstehen (R 9.4 Abs. 1 Satz 1 LStR 2008). Die berufliche Veranlassung der Auswärtstätigkeit des Arbeitnehmers, die Reisedauer und der Reiseweg sind aufzuzeichnen und anhand geeigneter Unterlagen nachzuweisen oder glaubhaft zu machen (R 9.4 Abs. 1 Satz 6 LStR 2008).

II. Erstattung von Fahrtkosten

1. Fahrtkosten als Reisekosten

Fahrtkosten sind nach R 9.5 Abs. 1 Satz 1 LStR 2008 die tatsächlichen Aufwendungen, die dem Arbeitnehmer durch die persönliche Benutzung eines Beförderungsmittels entstehen. Der Arbeitnehmer ist in der Wahl seines Verkehrsmittels grundsätzlich frei. Allerdings gilt die Einschränkung, dass unverhältnismäßig hohe Aufwendungen, selbst wenn sie beruflich veranlasst sind, steuerlich nicht berücksichtigt werden können (§ 9 Abs. 5 i.V.m. § 4 Abs. 5 ff. EStG). Leistet der Arbeitgeber keinen steuerfreien Fahrtkostenersatz, kann der Arbeitnehmer seine Aufwendungen als Werbungskosten geltend machen.

Bei Benutzung öffentlicher Verkehrsmitteln kann der entrichtete Fahrpreis einschließlich etwaiger Zuschläge erstattet werden. Benutzt der Arbeitnehmer ein Privat-Fahrzeug, kann der Teilbetrag der jährlichen Gesamtkosten des Fahrzeugs angesetzt werden, der dem Anteil der zu berücksichtigenden Fahrten an der Jahresfahrleistung entspricht. Abweichend hiervon können die anlässlich einer beruflichen Auswärtstätigkeit entstandenen Fahrtkosten auch mit pauscha-

len Kilometersätzen angesetzt werden, die das BMF im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder nach der höchsten Wegstrecken- und Mitnahmeentschädigung nach dem Bundesreisekostengesetz (BRKG) festsetzt.

! Praxishinweis:

- 5 *Die Neuausrichtung des steuerlichen Reisekostenrechts wirkt sich ab dem Jahr 2008 erheblich auf die Dauer der Erstattungsmöglichkeit von Fahrtkosten an Arbeitnehmer aus. Im Gegensatz zur Rechtslage bis 31.12.2007 wird die auswärtige Tätigkeitsstätte bei einer vorübergehenden beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit nach Ablauf von drei Monaten nicht mehr zur (weiteren) regelmäßigen Arbeitsstätte. Daraus ergibt sich als Folge, dass dem Arbeitnehmer Fahrtkosten im steuerlich zulässigen Rahmen für den gesamten Zeitraum der vorübergehenden Auswärtstätigkeit steuerfrei erstattet werden können.*

2. Begünstigte Fahrten

- 6 Bei einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit des Arbeitnehmers, können Fahrtkosten für folgende Fahrten steuerfrei vom Arbeitgeber ersetzt werden:
- Fahrten zwischen der Wohnung oder regelmäßigen Arbeitsstätte des Arbeitnehmers und der auswärtigen Tätigkeitsstätte,
 - innerhalb desselben Dienstverhältnisses die Fahrten zwischen mehreren auswärtigen Tätigkeitsstätten oder mehreren regelmäßigen Arbeitsstätten des Arbeitnehmers,
 - Fahrten zwischen der Unterkunft am Ort der auswärtigen Tätigkeitsstätte zur auswärtigen Tätigkeitsstätte,
 - Zwischenheimfahrten von der auswärtigen Unterkunft oder Tätigkeitsstätte zur Wohnung des Arbeitnehmers.
- 7 Weiterhin ist zu beachten, dass für (direkte) Wege zwischen Wohnung und ständig wechselnden Tätigkeitsstätten nicht die steuerpflichtige Entfernungspauschale, sondern die tatsächlich nachgewiesenen oder die mit pauschalen Kilometersätzen (Pkw: 0,30 Euro je tatsächlich gefahrenen km) angesetzten Fahrtkosten steuerfrei erstattet werden können.
- 8 Die bis 31.12.2007 zu beachtende Regelung, wonach bei einer Einsatzwechseltätigkeit mit täglicher Rückkehr zur Wohnung ein steuerfreier Ersatz von Fahrtkosten voraussetzt, dass mindestens eine der aufgesuchten Tätigkeitsstätten mehr als 30 Kilometer von der Wohnung des Arbeitnehmers entfernt liegt, ist mit Wirkung ab 01.01.2008 nicht mehr zu anzuwenden.

3. Fahrtkosten bei Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel

a) Allgemein

- 9 Benutzt der Arbeitnehmer im Rahmen seiner beruflichen Auswärtstätigkeit öffentliche Verkehrsmittel, so kann der Arbeitgeber in Höhe der tatsächlich angefallenen Kosten eine steuerfreie Erstattung vornehmen. Als öffentliche Verkehrsmittel gelten
- Bahn,
 - Bus,
 - Straßenbahn,

- Flugzeug,
- Schiff,
- Taxi.

Zu den vom Arbeitgeber steuerfrei erstattungsfähigen Fahrtkosten rechnen neben dem reinen Fahrpreis für öffentliche Verkehrsmittel auch eventuell zu zahlende Zuschläge, wie der ICE-Zuschlag der Deutschen Bahn. Dabei ist für den möglichen Umfang der steuerfreien Erstattung oder die gewählte Tarifklasse ohne Bedeutung. So können beispielsweise auch die Fahrt- oder Flugkosten der 1. Klasse steuerfrei ersetzt werden. 10

Eventuelle Differenzbeträge zwischen den tatsächlich angefallenen Fahrtkosten und den steuerfreien Ersatzleistungen des Arbeitgebers kann der Arbeitnehmer im Rahmen der Einkommensteuerklärung als Werbungskosten ansetzen. 11

➤ Beispiel

Ein Arbeitnehmer nimmt auf Anweisung seines Arbeitgebers an einem auswärtigen Seminar teil. Er benutzt für die Fahrt zum Seminarort den ICE (1. Klasse). Insgesamt sind dafür 185 Euro angefallen. Der Arbeitgeber erstattet nach betrieblicher Reisekostenordnung lediglich die Fahrtkosten mit der Deutschen Bahn 2. Klasse. 12

Ergebnis: Da der Arbeitnehmer eine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit durchführt, könnte der Arbeitgeber die tatsächlich entstandenen und nachgewiesenen Kosten für die Bahnfahrt in voller Höhe steuerfrei erstatten. Der Arbeitgeber ersetzt nach betrieblicher Reisekostenordnung aber lediglich den Betrag für das Bahnticket (2. Klasse) in Höhe von 130 Euro .

Folge: Der Arbeitnehmer kann im Rahmen seiner persönlichen Einkommensteuererklärung die Differenz zwischen

den tatsächlichen Fahrtkosten (Bahn 1.Klasse)	185 Euro
und der steuerfreien Arbeitgeber-Erstattung	<u>130 Euro</u>
	55 Euro

als Werbungskosten ansetzen.

Für die Erstattung der tatsächlich angefallenen Fahrtkosten ist der Arbeitnehmer gegenüber dem Arbeitgeber verpflichtet entsprechende Unterlagen oder Belege vorzulegen. Die Nachweise, wie z.B. Fahrausweise, Flugscheine, Taxiquittungen usw. sind zum Lohnkonto des Arbeitnehmers zu nehmen. 13

➤ Beispiel:

Ein Arbeitnehmer wird für sechs Monate vorübergehend von der Hauptniederlassung in Frankfurt zu einer Niederlassung nach Köln abgeordnet. Für die Fahrten von Frankfurt nach Köln und zurück benutzt der Arbeitnehmer die Deutsche Bahn. Dem Arbeitnehmer entstehen hierfür Aufwendungen in Höhe von insgesamt 700 Euro . 14

Ergebnis: Es handelt sich für die gesamten sechs Monate um eine vorübergehende beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit. Der Arbeitgeber kann für den gesamten Zeitraum die Fahrtkosten für die Benutzung der öffentlichen Verkehrsmittel steuerfrei erstatten. Der Arbeitnehmer hat dem Arbeitgeber die Fahrausweise für die Benutzung der Deutschen Bahn vorzulegen.

Kann der Arbeitnehmer keine Belege vorlegen, so ist ausnahmsweise eine Schätzung der Fahrtkosten zulässig, wenn feststeht, dass eine auswärtige Tätigkeit tatsächlich stattgefunden hat, und die Höhe der Fahrtkosten durch Angaben zum Reiseweg und benutzten Verkehrsmittel glaubhaft gemacht werden können. 15

b) Bahn-Card

- 16 Mit der Mobility Bahn-Card 100 kann man ohne weitere Kosten beliebig viele Fahrten mit der Deutschen Bahn unternehmen. Die Karte berechtigt dabei nicht nur zur eigentlichen Bahnnutzung, sondern auch zur Nutzung des Öffentlichen Nahverkehrs in nahezu allen größeren Städten Deutschlands und eignet sich deshalb insbesondere für Geschäftsreisende.
- 17 Den Preis für eine Bahn-Card kann der Arbeitgeber als Fahrtkosten steuerfrei erstatten, wenn er dadurch bei Arbeitnehmern mit umfangreicher Reisetätigkeit die erstattungspflichtigen Kosten senken will. Nutzt der Arbeitnehmer die Bahn-Card ausschließlich im Rahmen von beruflichen Auswärtstätigkeiten, sind die Aufwendungen für die Bahn-Card in vollem Umfang steuerfrei.
- 18 Erstattet der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die Aufwendungen für eine Bahn-Card, die dieser sowohl beruflich als auch für private Reisen nutzen kann, so liegt ein steuerpflichtiger geldwerter Vorteil beim Arbeitnehmer dann nicht vor, wenn die Kosten des Arbeitgebers für die Bahn-Card und die ermäßigten Fahrpreise für die beruflichen Fahrten geringer sind, als die Aufwendungen die ohne die Bahn-Card angefallen wären.¹

➤ Beispiel:

- 19 Ein Außendienstmitarbeiter mit umfangreicher Reisetätigkeit trägt die Kosten für eine Bahn-Card 100 in Höhe von 3.500 Euro/Jahr. Die Bahn-Card darf der Arbeitnehmer auch für private Fahrten nutzen. Ohne Einsatz der Bahn-Card 100 wären für die ausschließlich beruflich veranlassten Bahnfahrten 4.100 Euro im Jahr entstanden.
- Ergebnis:** Der Arbeitgeber kann dem Arbeitnehmer die Kosten für die Bahn-Card steuerfrei ersetzen, da ohne den Einsatz der Bahn-Card höhere Kosten angefallen wären.

4. Überlassung eines Miet- oder Firmenfahrzeugs

a) Ausschließliche Nutzung für berufliche Auswärtstätigkeit

- 20 Überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer für die Durchführung einer vorübergehenden beruflich veranlassten Auswärtstätigkeiten einen Firmenwagen, handelt es sich für die betriebliche Nutzung, um steuerfreie Reisekosten. Wird dem Arbeitnehmer für eine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit vom Arbeitgeber ein Kraftfahrzeug zur Verfügung gestellt, dürfen dem Arbeitnehmer die pauschalen Kilometersätze nicht zusätzlich erstattet werden (R 9.5 Abs. 2 Satz 4 LStR 2008).
- 21 Kosten für einen Mietwagen, der für die Durchführung einer beruflichen Auswärtstätigkeit genutzt wurde, sind ebenfalls in tatsächlicher Höhe steuerfrei erstattungsfähig, wenn der Arbeitnehmer die Aufwendungen hierfür getragen hat. Voraussetzung hierfür ist, dass das Mietfahrzeug ausschließlich für die berufliche Auswärtstätigkeit eingesetzt wurde.

b) Erlaubte Privatnutzung eines Firmenfahrzeugs

- 22 Kann der Arbeitnehmer ein Firmenfahrzeug des Arbeitgebers beispielsweise bei einer längerfristigen vorübergehenden Auswärtstätigkeit auch privat nutzen, ist beim Arbeitnehmer hierfür ein

¹ FinMin Saarland, Erlass vom 13.10.2004, B/2-4-114/04-S 2334.

steuerpflichtiger geldwerter Vorteil anzusetzen. Nutzt der Arbeitnehmer das Kraftfahrzeug auch für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, so ist hierfür ein zusätzlicher geldwerter Vorteil zu berücksichtigen.

Für die Ermittlung des beim Arbeitnehmer anzusetzenden geldwerten Vorteils für die Nutzung eines Firmenwagens kann zwischen zwei Berechnungsmethoden gewählt werden. Der Arbeitgeber hat nach § 8 Abs. 2 EStG den steuerpflichtigen Vorteil für die private Nutzung eines Firmenfahrzeugs durch den Arbeitnehmer, wie folgt anzusetzen:

- für jeden Kalendermonat mit 1 % des inländischen Listenpreises zum Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattungen einschließlich der Umsatzsteuer anzusetzen (sog. **1 %-Methode**) oder
- mit den auf die Privatfahrten entfallenden Aufwendungen des Fahrzeug zu bewerten, wenn die für das Kraftfahrzeug insgesamt entstehenden Aufwendungen durch Belege und das Verhältnis der privaten zu den übrigen Fahrten durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachgewiesen wird (sog. **Fahrtenbuch-Methode**).

Von den beiden vorgenannten grundsätzlichen Bewertungsmethoden ist die sog. 1 %-Methode in der Regel das Bewertungsverfahren, dass in der betrieblichen Praxis überwiegend angewandt wird. Bei diesem Verfahren ist für die reine Privatnutzung monatlich 1 % des Listenpreises des Fahrzeugs bei seiner Erstzulassung anzusetzen.

➤ Beispiel:

Ein Bauleiter mit regelmäßiger Arbeitsstätte in München, erhält von seinem Arbeitgeber für die befristete Betreuung eines Bauprojekts in Berlin vom 01.04.–31.12.2008 ein Firmenfahrzeug. Den Firmenwagen kann der Arbeitnehmer in dieser Zeit auch privat nutzen. Der maßgebende Bruttolistenpreis des Fahrzeugs beträgt 35.000 Euro .

Ergebnis: Bei der befristeten Abordnung nach Berlin handelt es sich um eine vorübergehende beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit. Die Überlassung des Firmenwagens stellt für die beruflich veranlassten Fahrten der Auswärtstätigkeit Reisekostenersatz dar. Da der Arbeitnehmer das Firmenfahrzeug auch privat nutzen kann, ist ein geldwerter Vorteil für die Privatfahrten anzusetzen. Sofern der Nutzwert des Firmenfahrzeugs nach der 1 %-Methode ermittelt wird, ist dem Arbeitnehmer ein Betrag von 350 Euro (1 % von 35.000 Euro) als geldwerter Vorteil hinzuzurechnen.

Wird das zur Verfügung gestellte Fahrzeug vom Arbeitnehmer auch für **Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte** genutzt, ist – neben dem 1 %-Betrag – ein weiterer Nutzungswert in Höhe von **0,03 %** des inländischen Pkw-Listenpreises für jeden Entfernungskilometer zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte monatlich zu versteuern und dem Sozialversicherungsabzug zu unterwerfen.

Die neue Begriffsauslegung der regelmäßigen Arbeitsstätte durch die Lohnsteuer-Richtlinien 2008 hat ab dem Jahr 2008 zur Folge, dass weit aus mehr Arbeitnehmer als bisher ihre regelmäßige Arbeitsstätte am Betriebssitz des Arbeitgebers begründen. Direkte Auswirkungen können sich dadurch für Arbeitnehmer ergeben, denen ein Firmenfahrzeug auch für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung und steht und die nach neuer Begriffsdefinition nun ihre regelmäßige Arbeitsstätte am Betrieb des Arbeitgebers haben.

➤ Beispiel:

Einem Montearbeiter, der an ständig wechselnden auswärtigen Einsatzstellen eingesetzt wird, steht ein Firmenfahrzeug auch zur Privatnutzung zur Verfügung. Er sucht den Betrieb nur einmal in der Woche für max. 1–2 Stunden auf, um dort Aufträge und Material abzugeben und entgegenzunehmen. Nach der bis zum 31.12.2007 anzuwendenden Rechts-