MERKBLATT

ALIUS
STEUERBERATUNG
WIRTSCHAFTSPRÜFUNG

Dipl. Kfm. Martin Alius
Gartenstraße 34
D-88212 Ravensburg

Reisekosten

Inhalt

I. Generelles zu Reisekosten

II. Diese Kosten können Sie absetzen
1. Fahrtkosten
2. Verpflegungsmehraufwendungen
3. Übernachtungskosten
4. Reisenebenkosten

III. Dienstreise des Arbeitnehmers
1. Wann ist eine Reise eine Dienstreise?
2. Aufzeichnungspflichten
3. Erstattung durch den Arbeitgeber

IV. Geschäftsreise des Unternehmers
1. Wann liegt eine Geschäftsreise vor?
2. Aufzeichnungspflichten
3. Umsatzsteuer

V. Vermischung von beruflichem und privatem Anlass

Reisekosten sind Aufwendungen, die bei beruflich oder betrieblich bedingten Reisen anfallen. Bei der Frage, wie diese Kosten steuerlich zu behandeln sind, gibt es häufig Unsicherheiten.

In diesem Mandanten-Merkblatt zeigen wir Ihnen anhand kurzer Erläuterungen und praktischer Tipps den richtigen Umgang mit diesen Kosten auf.

I. Generelles zu Reisekosten

Reisekosten eines **Arbeitnehmers** sind seine Fahrtkosten, Verpflegungsmehraufwendungen, die Übernachtungs- und Reisenebenkosten (Einzelheiten s. unten). Dabei wird nicht unterschieden zwischen einer Dienstreise, einer Fahrtätigkeit oder einer Einsatzwechseltätigkeit (z. B. bei Bau- oder Montagearbeiten). Entstehen bei der **Auswärtstätigkeit** Reisekosten, ist zu unterscheiden, ob die Reisekosten vom Arbeitgeber erstattet werden oder Sie

die Reisekosten (zum Teil) selbst tragen. Im letzteren Fall können Sie diese als Werbungskosten bei der Einkommensteuererklärung (Anlage N) geltend machen.

Reisekosten fallen für den **Unternehmer** anlässlich einer Geschäftsreise an. Eine solche liegt vor, wenn der Gewerbetreibende oder Freiberufler vorübergehend außerhalb seiner Wohnung bzw. seiner Betriebsstätte tätig wird. In diesem Fall sind alle Aufwendungen, wie sie auch beim Arbeitnehmer anfallen können, Betriebsausgaben.

II. Diese Kosten können Sie absetzen

1. Fahrtkosten

Fahrtkosten sind die Aufwendungen, die durch die persönliche Benutzung eines Beförderungsmittels (z. B. eigener Pkw, angemieteter Pkw) zu beruflichen Zwecken entstehen. Werden fremde Verkehrsmittel genutzt (Bus, Taxi, Bahn, Flugzeug, Schiff), ist der entrichtete Fahrpreis anzusetzen.

Hinweis: Die Ausgaben für eine **Bahncard** können angesetzt werden, wenn sich die Fahrtkosten für alle Auswärtstätigkeiten eines Jahres mindestens in Höhe der Kosten der Bahncard tatsächlich verringern.

Fahren Sie mit dem eigenen Fahrzeug zum Arbeitsplatz (erste Tätigkeitsstätte), können Sie die Fahrtkosten mit den pauschalen Kilometersätzen (z. B. 0,30 € **pro Entfernungskilometer** als Entfernungspauschale beim Pkw) ansetzen.

Hinweise: Vom 1.1.2022 bis 31.12.2026 beträgt die Entfernungspauschale für Fernpendler ab dem 21. Kilometer 0,38 €.

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hat rechtskräftig entschieden, dass die Erhöhung der Entfernungspauschale für die Veranlagungszeiträume 2022–2026 erst ab dem 21. Entfernungskilometer (0,38 €) nicht verfassungswidrig ist.

Benutzen Sie Ihr privates Fahrzeug, kann aber auch der Teilbetrag der jährlichen Gesamtkosten dieses Fahrzeugs angesetzt werden, der auf die beruflichen/betrieblichen Fahrten entfällt, oder ein auf der Basis der Gesamtkosten eines Jahres ermittelter Kilometersatz. Hierfür müssen Sie die gefahrenen Kilometer nachweisen (z. B. anhand eines Fahrtenbuchs). Die Verwendung der Kilometersätze der ADAC-Tabellen ist nicht zulässig. Die Möglichkeit, die anteiligen Gesamtkosten geltend zu machen, empfiehlt sich, wenn Sie bei Dienstreisen längere Strecken fahren.

Zu den Gesamtkosten des Fahrzeugs gehören z. B. Treibstoff- sowie Wartungs- und Reparaturkosten, Garagenmiete, Kfz-Steuer, Beiträge für Halterhaftpflicht- und Fahrzeugversicherungen, Abschreibungen (Nutzungsdauer eines neuwertigen Pkw: sechs Jahre) sowie die Zinsen für ein Anschaffungsdarlehen, bei einem Leasingfahrzeug die Leasingraten und -sonderzahlungen. Park- und Straßenbenutzungsgebühren, Beiträge für Insassen- und Unfallversicherungen sowie Verwarnungs-, Ordnungs- und Bußgelder gehören nicht zu den Gesamtkosten.

Der Bundesfinanzhof hat (Abänderung der bisherigen Rechtsprechung) im Jahr 2024 entschieden, dass zur Ermittlung der tatsächlichen Kosten für sonstige berufliche Fahrten eine Leasingsonderzahlung den einzelnen Veranlagungszeiträumen während der Laufzeit des Leasingvertrags zuzuordnen ist.

Tipp: Wann und ob Unfallkosten zu den Gesamtkosten eines Fahrzeugs gehören, ist von vielen Faktoren abhängig. Bitte sprechen Sie uns im Zweifelsfall an.

Aufwendungen im Zusammenhang mit der Beseitigung oder Linderung von Körperschäden, die durch einen Unfall auf einer beruflich veranlassten Fahrt zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte eingetreten sind, können zusätzlich als Werbungskosten abgezogen werden. Sie werden von der Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale nicht erfasst. Diese erstreckt sich nur auf fahrzeug- und wegstreckenbezogene Aufwendungen.

Hinweis: Werden für ein Jahr alle Kosten aufgelistet, der Kilometerstand am Anfang und Ende des Jahres festgehalten und der individuelle Kostensatz pro Kilometer berechnet, wird dies das Finanzamt im Allgemeinen nicht beanstanden. Der so errechnete Kilometersatz gilt in der Folgezeit so lange, wie das gleiche Fahrzeug genutzt wird bzw. die Abschreibungszeit dauert.

Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte mit einem Taxi können nur in Höhe der Entfernungspauschale als Werbungskosten in Ansatz gebracht werden.

Eine Straßenverbindung ist dann taut FG Niedersachsen als verkehrsgünstiger als die kürzeste Verbindung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte anzusehen, wenn der Arbeitnehmer eine andere längere Straßenverbindung nutzt und die Arbeitsstätte auf diese Weise trotz gelegentlicher Verkehrsstörungen i. d. R. schneller und pünktlicher erreicht. Offensichtlich

verkehrsgünstiger ist die vom Arbeitnehmer gewählte Straßenverbindung dann, wenn ihre Vorteilhaftigkeit so auf der Hand liegt, dass sich auch ein unvoreingenommener, verständiger Verkehrsteilnehmer unter den gegebenen Verkehrsverhältnissen für die Benutzung der Strecke entschieden hätte. Es reicht aber nicht aus, dass bei extremen Stauverhältnissen die Umwegstrecke auch mal verkehrsgünstiger und schneller sein kann.

Hinweis: Das durch das FG Niedersachsen erlassene Urteil entfaltet grundsätzlich nur Wirkung für die am Verfahren beteiligten Personen. Trifft dies ebenfalls auf Sie zu, ist eine Einzelfallbetrachtung und Beratung unablässig.

Besonderheit „Sammelpunkt“: Liegt keine erste Tätigkeitsstätte (s. III. 1.) vor und bestimmt der Arbeitgeber, dass Sie sich typischerweise an einem festgelegten Ort (Sammelpunkt), der keine erste Tätigkeitsstätte ist, einfinden sollen, um von dort die unterschiedlichen eigentlichen Einsatzorte aufzusuchen (z. B. Treffpunkt für einen betrieblichen Sammeltransport, Busdepot, Fährhafen), werden Fahrten von der Wohnung zu diesem Sammelpunkt wie Fahrten zu einer ersten Tätigkeitsstätte behandelt. Für diese Fahrten dürfen Sie Fahrtkosten nur im Rahmen der Entfernungspauschale ansetzen.

Besonderheit „Weiträumiges Tätigkeitsgebiet“: Wird die berufliche Tätigkeit typischerweise in einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet ausgeübt, gilt auch für diese Fahrten von der Wohnung die Entfernungspauschale. Wird das weiträumige Tätigkeitsgebiet immer von verschiedenen Zugängen aus betreten oder befahren, ist die Entfernungspauschale aus Vereinfachungsgründen bei diesen Fahrten nur für die kürzeste Entfernung von der Wohnung zum nächstgelegenen Zugang anzuwenden.

Für alle Fahrten **innerhalb des weiträumigen Tätigkeitsgebiets** sowie für die zusätzlichen Kilometer bei den Fahrten von der Wohnung zu einem weiter entfernten Zugang können Sie die tatsächlichen Aufwendungen oder den maßgeblichen pauschalen Kilometersatz für die gefahrenen Kilometer ansetzen.

Beispiele: Der Flughafen ist laut Bundesfinanzhof für einen Arbeitnehmer der im Servicebereich des Flughafens tätigen Tochtergesellschaft des Flughafenbetreibers seine erste (großräumige) Tätigkeitsstätte. Ein Gesamthafenarbeiter ist arbeitsrechtlich dem jeweiligen Einzelhafenbetrieb zugeordnet. Laut Bundesfinanzhof muss das Finanzgericht Hamburg im zweiten Rechtsgang noch prüfen, ob die dauerhaften Zuordnungen jeweils auch zu ortsfesten betrieblichen Einrichtungen der Einzelhafenbetriebe erfolgt ist.

2. Verpflegungsmehraufwendungen

Für die Verpflegung können Sie für tatsächlich entstandene Mehraufwendungen für die Verpflegung aufgrund einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit nur Pauschbeträge geltend machen; und diese auch nur für die **ersten drei Monate** an **derselben auswärtigen Tätigkeitsstätte** (sog. Dreimonatsfrist).

Maßgebend für die Höhe der Verpflegungspauschbeträge ist die Dauer der Abwesenheit von Ihrer Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte (s. III.1.) Es spielt keine Rolle, ob tatsächlich Verpflegungskosten in dieser Höhe entstanden sind. Eine **berufliche Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte** liegt nur vor, wenn der Arbeitnehmer an dieser mindestens an drei Tagen wöchentlich tätig wird. Die Dreimonatsfrist beginnt daher nicht, solange die auswärtige Tätigkeitsstätte an nicht mehr als zwei Tagen wöchentlich aufgesucht wird.

Eine **Unterbrechung der beruflichen** Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte führt zu einem **Neubeginn der Dreimonatsfrist**, wenn die Unterbrechung mindestens vier Wochen dauert. Der Grund der Unterbrechung ist unerheblich; es zählt nur die Unterbrechungsdauer.

Hinweise: Verpflegungspauschalen können vom Arbeitnehmer **insoweit** nicht mehr zum Ansatz als Werbungskosten kommen, als er während seiner beruflichen Auswärtstätigkeit durch den Arbeitgeber „verpflegt“ wird.

Wird dem Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten eine Mahlzeit zur Verfügung gestellt, wird der Werbungskostenabzug tageweise gekürzt, und zwar

– um 20 % für ein Frühstück und

– um jeweils 40 % für ein Mittag- und Abendessen

der für die 24-stündige Abwesenheit geltenden höchsten Verpflegungspauschale. Das entspricht für Auswärtstätigkeiten im Inland einer Kürzung um 5,60 € für ein Frühstück und jeweils 11,20 € für ein Mittag- und Abendessen. Die Kürzung gilt auch, wenn der Arbeitnehmer die angebotene Mahlzeit nicht einnimmt.

Als **Mahlzeiten** gelten alle Speisen und Lebensmittel, die üblicherweise der Ernährung dienen und die zum Verzehr während der Arbeitszeit oder im unmittelbaren Anschluss daran geeignet sind, somit Vor- und Nachspeisen ebenso wie Imbisse und Snacks. Eine Kürzung der steuerlichen Verpflegungspauschale ist allerdings nur vorzunehmen, wenn es sich bei der vom Arbeitgeber gestellten Mahlzeit tatsächlich um ein Frühstück, Mittag- oder Abendessen handelt. Die Finanzverwaltung hat im Mai 2015 klargestellt,

dass z. B. die auf innerdeutschen Flügen oder Kurzstrecken-Flügen oder im Zug unentgeltlich gereichten Snacks wie kleine Tüten mit Chips, Salzgebäck, Schokowaffeln, Müsliriegel oder vergleichbare andere Knabbereien keine Mahlzeiten sind.

Die Kürzung des Werbungskostenabzugs gilt auch dann, wenn der Arbeitgeber die dem Arbeitnehmer zustehende Reisekostenvergütung lediglich gekürzt ausbezahlt oder wenn der Arbeitgeber den amtlichen Sachbezugswert der Mahlzeit pauschal besteuert hat.

Erhält der Arbeitnehmer steuerfreie Erstattungen für die Verpflegung vom Arbeitgeber, kommt ein Werbungskostenabzug **insoweit** nicht in Frage.

Für das **Inland** gelten die folgenden Pauschbeträge:

24 Stunden (bei mehrtägiger Reise)	28 €
mehr als 8 bis unter 24 Stunden	14 €
bis 8 Stunden	–
Jeweils für An- und Abreisetag bei einer mehrtägigen Reise unabhängig von der Abwesenheitsdauer	14 €

Die konkrete Abwesenheitsdauer wird durch den Zeitpunkt der Abfahrt und der Rückkehr in die Wohnung ermittelt.

Tipp: Vermerken Sie bei Überlandfahrten z. B. Verkehrsstaus oder die Zeit für Umwege.

Für **eintägige auswärtige Tätigkeiten ohne Übernachtung** können Sie ab einer Abwesenheit von mehr als acht Stunden von der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte eine Pauschale von 14 € ansetzen. Dies gilt auch, wenn Sie über Nacht (also an zwei Kalendertagen) unterwegs sind.

Für den An- und Abreisetag einer **mehrtägigen auswärtigen Tätigkeit mit Übernachtung** außerhalb der Wohnung können Sie ohne Prüfung einer Mindestabwesenheitszeit eine Pauschale von jeweils 14 € als Werbungskosten geltend machen. Dabei ist es unerheblich, ob Sie die Reise von Ihrer Wohnung, der ersten oder einer anderen Tätigkeitsstätte aus antreten.

Hinweis: Die oben angesprochene Dreimonatsfrist für den Abzug der Verpflegungspauschalen findet bei einer Fahrtätigkeit (Schiffspersonal, Zugbegleiter, Stewardess, Kurierdienstfahrer etc.) keine Anwendung.

Für Kalendertage, an denen eine Auswärtstätigkeit endet und eine neue Auswärtstätigkeit beginnt, wird von der Finanzverwaltung nur eine Pauschale von 14 € anerkannt.

Die Verpflegungspauschbeträge im **Ausland** sind je nach Land unterschiedlich hoch. Die vollen Verpflegungspauschbeträge des jeweiligen aufgesuchten Landes vermindern sich bei einer Abwesenheitsdauer von weniger als 24 Stunden, so z. B. an den Tagen der Hin- und Rückreise, anteilig. Im Hinblick auf die bei auswärtigen beruflichen Tätigkeiten im Ausland oftmals über Nacht oder mehrere Tage andauernden An- und Abreisen genügt es für die Qualifizierung als An- und Abreisetag, wenn der Arbeitnehmer unmittelbar nach der Anreise oder vor der Abreise auswärtig übernachtet.

Tipp: Zwecks optimaler Geltendmachung der Pauschbeträge können Sie z. B. bei Auslandsreisen ein „Reisetagebuch“ führen (z. B. Aufzeichnung der Abfahrt von zu Hause, Landung des Flugzeugs im Ausland und Rückkehr ins Heimatland etc.). Wir informieren Sie gerne im konkreten Fall über die Höhe der maßgeblichen Pauschbeträge.

3. Übernachtungskosten

Sowohl im Inland als auch im Ausland angefallene Übernachtungskosten können in der Steuererklärung nur in tatsächlicher Höhe als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben geltend gemacht werden. Hotelrechnungen in Fremdwährung müssen mit dem gültigen Devisenkurs in Euro umgerechnet werden. Abziehbar sind nur die reinen Übernachtungskosten; die Kosten für Frühstück, Mittag- und Abendessen sind mit dem Verpflegungspauschbetrag abgegolten.

Hinweis: Wird durch Zahlungsbelege nur ein Gesamtpreis für Unterkunft und Verpflegung nachgewiesen und lässt sich der Preis für die Verpflegung nicht feststellen (z. B. Tagungspauschale), ist dieser Gesamtpreis zur Ermittlung der Übernachtungskosten zu kürzen (s. II. 2.).

Wird der Arbeitnehmer bei seiner Auswärtstätigkeit von Familienangehörigen begleitet, sind Aufwendungen für Übernachtungen nur anteilig (u. U. durch Schätzung) als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Eine Übernachtungspauschale i. H. von 9 € je Arbeitstag gilt für Lkw-Fahrer, die im Fahrzeug übernachten. Sie soll u. a. Gebühren für die Benutzung von sanitären Anlagen wie Toiletten oder Duschen, die Autohöfe und Raststätten

zur Verfügung stellen, abdecken. Diese neue Werbungskostenpauschale kann ohne Nachweise der einzelnen Kosten beansprucht werden. Liegen die tatsächlichen Kosten darüber, können diese bei Vorliegen von Belegen durch den Lkw-Fahrer geltend gemacht werden. Allerdings können nicht beide Methoden der Absetzung abwechselnd bzw. beliebig genutzt werden. Pro Kalenderjahr muss sich der Lkw-Fahrer entweder für die Pauschale oder die tatsächliche Höhe der Ausgaben entscheiden.

4. Reisenebenkosten

Zu den Reisenebenkosten zählen z. B. Garage- und Parkplatzgebühren, Kosten für die Beförderung bzw. Aufbewahrung und Versicherung von Gepäck, Eintrittskarten und Aufwendungen für Kataloge von Messen und Ausstellungen und Mautgebühren, berufliche Telefonkosten. Im Einzelfall können ärztliche Zeugnisse, Zollpapiere, Visa, notwendige Impfungen, Reise-krankenversicherungsbeiträge bei beruflichen bedingten Auslandsreisen Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben sein.

Hinweis: Sammeln Sie am besten alle Belege, um diese mit der Steuererklärung einreichen zu können. Wenn Sie für einzelne Reisekosten keine Belege haben, ist es sinnvoll, einen Eigenbeleg mit Ort, Tag, Art und Betrag der Aufwendungen anzufertigen. Erfahrungsgemäß erkennen einige Finanzämter auch diese an.

III. Dienstreise des Arbeitnehmers

1. Wann ist eine Reise eine Dienstreise?

Eine Dienstreise (im steuerrechtlichen Sprachgebrauch; „beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit“) liegt vor, wenn ein Arbeitnehmer vorübergehend außerhalb seiner Wohnung und nicht an der **sog. ersten Tätigkeitsstätte** auf Weisung des Arbeitgebers beruflich tätig wird.

Es kann höchstens eine „erste Tätigkeitsstätte“ je Dienstverhältnis geben. Hierbei handelt sich um eine **ortsfeste betriebliche Tätigkeitsstätte des Arbeitsgebers**, der der Arbeitnehmer **dauerhaft zugeordnet ist.** Tätigkeitsgebiete ohne ortsfeste betriebliche Einrichtungen sind keine „ersten Tätigkeitsstätten“.

Die Zuordnung richtet sich nach der **dienst- und arbeitsrechtlichen Festlegung** bzw. nach **Absprachen und Weisungen** des Arbeitgebers. Der Arbeitgeber muss die Zuordnung in jedem Fall dokumentieren (z. B. im Arbeitsvertrag, in Einsatzplänen, internen Reiserichtlinien, Protokollnotizen), da die Zuordnungsentscheidung eindeutig sein muss.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass der Stationierungs- oder Heimatflughafen, der einem Piloten von seinem Arbeitgeber im Arbeitsvertrag oder durch eine die arbeitsvertragliche Regelung ausfüllende Weisung unbefristet zugewiesen wird und an dem er seine Einsätze regelmäßig beginnt und beendet sowie zumindest in geringem Umfang Tätigkeiten erbringt, die er als Flugzeugführer arbeitsvertraglich schuldet, seine erste Tätigkeitsstätte ist, und folgt insoweit der Auffassung der Finanzverwaltung, dass es dann nicht auf den qualitativen Schwerpunkt der Tätigkeit an Bord des Flugzeugs ankommt.

Wenn der Arbeitnehmer bei qualitativem Schwerpunkt der originären Tätigkeit nicht will, dass er eine erste Tätigkeitsstätte hat, darf der Arbeitgeber keine Zuordnung vornehmen.

Hinweis: Fehlt ein Hinweis oder eine Glaubhaftmachung einer eindeutigen Zuordnung, gelten quantitative Kriterien (s. u.). Der Arbeitgeber kann dienst- oder arbeitsrechtlich aber nicht festlegen, dass der Arbeitnehmer keine erste Tätigkeitsstätte hat (**Negativfestlegung**). Er kann allerdings (ggf. auch ausdrücklich) darauf verzichten, eine erste Tätigkeitsstätte dienst- oder arbeitsrechtlich festzulegen, oder ausdrücklich erklären, dass organisatorische Zuordnungen keine erste Tätigkeitsstätte begründen sollen. In einem Streitfall vor dem Finanzgericht Nürnberg hat der Arbeitnehmer eine Bestätigung seines Arbeitgebers vorgelegt, aus der hervorging, dass er keiner Tätigkeitsstätte im Unternehmen zugeordnet und sein Einsatzort als Vorarbeiter an verschiedene Baustellen war. Verzichtet der Arbeitgeber bewusst auf eine Zuordnung, kann auch in der Vorgabe, die ortsfeste betriebliche Einrichtung einmal pro Woche zur Ausführung von Hilfs- und Nebentätigkeiten aufzusuchen, keine Zuordnung gesehen werden. Durch den Nachweis und in Ermangelung eines qualitativen Schwerpunkts in der ortfesten betrieblichen Einrichtung hatte der betroffene Steuerpflichtige keine erste Tätigkeitsstätte.

Erste Tätigkeitsstätte kann auch eine Arbeitsstätte eines Dritten sein, die dem Arbeitnehmer dauerhaft zugewiesen wird, so dass z. B. hierunter in Fällen der **Leiharbeit** die Arbeitsstätte des Dritten zählt. Laut dem Niedersächsischen Finanzgericht ist, wenn ein Leiharbeitnehmer „bis auf Weiteres“ in einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Entleihers tätig werden soll, eine solche Zuordnungsentscheidung nicht unbefristet und somit nicht dauerhaft. Dies hat der Bundesfinanzhof bestätigt.

MERKBLATT

Das **häusliche Arbeitszimmer** ist **keine** betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers und kann daher keine erste Tätigkeitsstätte sein. Dies gilt auch, wenn der Arbeitgeber vom Arbeitnehmer einen Arbeitsraum in dessen Wohnung anmietet.

Der Arbeitnehmer muss der Tätigkeitsstätte mit einer gewissen **Dauerhaftigkeit** zugeordnet sein. Dauerhaft in diesem Sinne ist eine Zuordnung insbesondere dann, wenn der Arbeitnehmer unbefristet, für die Dauer des Dienstverhältnisses oder über einen Zeitraum von 48 Monaten hinaus an einer solchen Tätigkeitsstätte tätig werden **soll** (dies ist also eine auf die Zukunft gerichtete prognostische Betrachtung).

Die etwaige Änderung einer Zuordnung durch den Arbeitgeber wird mit Wirkung für die Zukunft berücksichtigt.

Beispiel:

Arbeitnehmer A (wohnt in H) und ist laut Arbeitsvertrag bis auf weiteres an drei Tagen in der Woche in einer Filiale seines Arbeitgebers in H und an zwei Tagen in der Woche in einer Filiale des Arbeitgebers in S tätig. Der Arbeitgeber hatte zunächst die Filiale in S als erste Tätigkeitsstätte festgelegt. Ab 1.7.2024 legt er H als erste Tätigkeitsstätte fest.
Bis 30.6.2024 hat A in S seine erste Tätigkeitsstätte. Ab 1.7.2024 ist die erste Tätigkeitsstätte in H.

Fehlt es an einer **dienst- oder arbeitsvertraglichen Festlegung** oder ist diese nicht eindeutig, werden hilfsweise **quantitative** Kriterien für die Bestimmung der ersten Tätigkeitsstätte herangezogen. Diese quantitativen Kriterien besagen, dass eine erste Tätigkeitsstätte die betriebliche Einrichtung ist, an der der Arbeitnehmer

- typischerweise arbeitstäglich oder
- je Arbeitswoche zwei volle Arbeitstage oder mindestens ein Drittel seiner vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit
- **dauerhaft** tätig werden soll.

Dabei muss der Arbeitnehmer an der betrieblichen Einrichtung seine eigentliche berufliche Tätigkeit ausüben.

Auch obige quantitative Kriterien werden anhand einer in die Zukunft gerichteten Prognose beurteilt.

Hinweis: Arbeitnehmer ohne qualitativen Tätigkeitsschwerpunkt in einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung (z. B. Piloten, Lokführer, Busfahrer) haben nach den obigen quantitativen Zuordnungskriterien keine erste Tätigkeitsstätte. Der Arbeitgeber sollte ausdrücklich regeln, dass der Arbeitsort im Arbeitsvertrag keine Zuordnung zu einer ersten Tätigkeitsstätte ist.

Ein firmeneigenes Schienennetz, das ein Lokomotiv-Rangierführer mit der firmeneigenen Eisenbahn („Werksbahn“) seines Arbeitgebers befährt, ist aber eine erste Tätigkeitsstätte.

Der Betriebssitz des Arbeitgebers, den der Arbeitnehmer **lediglich regelmäßig** nur zu **Kontrollzwecken** aufsucht, ist nicht die erste Arbeitsstätte. Dies gilt z. B. für Monteure, die dort lediglich das Kundendienstfahrzeug, Material, Aufträge abholen bzw. Stundenzettel etc. abgeben.

Weitere Beispiele für Auswärtstätigkeiten:

Eine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit liegt vor, wenn der Arbeitgeber den Mitarbeiter **zu Kunden**, auf eine Messe oder zu einer **Fortbildungsveranstaltung** schickt.

Eine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit ist auch der **Vorstellungsbesuch** eines Stellenbewerbers.

Für **Lehrer auf Klassenfahrten** können Reisekosten anfallen, wenn der Dienstherr diese nicht ersetzt. Bei Fortbildungs- oder **Sprachreisen eines Lehrers** wird die berufliche Veranlassung vom Finanzamt allerdings genau geprüft (vgl. V. „Vermischung von beruflichem und privatem Anlass“).

Der **Lkw-Fahrer** soll typischerweise arbeitstäglich den Betriebssitz des Arbeitgebers aufsuchen, um dort das Fahrzeug abzuholen sowie dessen Wartung und Pflege durchzuführen.

Ein Polizeibeamter der **Autobahnpolizei** hat in dem Revierkommissariat, das er arbeitstäglich höchstens eine Stunde aufsucht, um dort insbesondere seinen Dienstwagen für den Streifeneinsatzdienst zu übernehmen, keine erste Tätigkeitsstätte.

Bei einem **Feuerwehrmann**, der arbeitsvertraglich täglich einer von vier möglichen Einsatzstellen zugeordnet werden kann, liegt laut Finanzgericht Rheinland-Pfalz keine erste Tätigkeitsstätte vor, auch wenn er tatsächlich stets nur an einem der vier möglichen Einsatzorte tätig war. Die Entscheidung soll vom Bundefinanzhof überprüft werden (Nichtzulassungsbeschwerde durch das Finanzamt).

Der **Betriebshof** ist keine erste Tätigkeitsstätte eines **Müllwerkers,** wenn er dort lediglich die Ansage der Tourenleitung abhört, das Tourenbuch, Fahrzeugpapiere und -schlüssel abholt sowie die Fahrzeugbeleuchtung kontrolliert.

Tipp: Sprechen Sie uns an, wenn Sie unsicher sind, welche Auswirkungen die Regelungen für Sie haben. So ist z. B. die neue Rechtsprechung bei Polizeibeamten relevant.

Ein Polizeibeamter im Einsatz- und Streifendienst verfügt an seinem ihm zugeordneten Dienstsitz, den er arbeitstäglich aufsucht, um dort zumindest in geringem

Umfang Tätigkeiten zu erbringen, die er dienstrechtlich schuldet und die zu dem Berufsbild eines Polizeivollzugsbeamten gehören, über eine erste Tätigkeitsstätte.

Eine überwiegend im Außendienst tätige Mitarbeiterin des allgemeinen Ordnungsdienstes hat im Ordnungsamt, dem sie zugeordnet ist, ihre erste Tätigkeitsstätte, wenn sie dort zumindest in geringem Umfang Tätigkeiten erbringen muss, die sie dienstrechtlich schuldet und die zu dem Berufsbild einer Mitarbeiterin des allgemeinen Ordnungsdienstes gehören.

Ein Beamter, der im Wege einer Kettenabordnung an eine Ausbildungsstätte des Landes abgeordnet wird und dessen jeweils nur vorübergehende Abordnung von nicht mehr als 48 Monaten als „Versetzung" bezeichnet wird, hat laut Finanzgericht Münster an der Ausbildungsstätte dennoch keine erste Tätigkeitsstätte.

Der Bundesfinanzhof hat das Vorliegen einer ersten Tätigkeitsstätte von Rettungssanitätern allein aufgrund der im Vorhinein aufgestellten monatlichen Dienstpläne mit Schwerpunkt auf einer Rettungswache verneint.

Erste Tätigkeitsstätte ist auch eine **Bildungseinrichtung**, die außerhalb eines Dienstverhältnisses zum Zwecke eines Vollzeitstudiums oder einer vollzeitigen Bildungsmaßnahme aufgesucht wird.

2. Aufzeichnungspflichten

Um Reisekosten in der Steuererklärung als Werbungskosten geltend machen zu können, müssen die berufliche Veranlassung der Auswärtstätigkeit, die Reisedauer und der Reiseweg aufgezeichnet und anhand geeigneter Unterlagen, z. B. Tankquittungen, Hotelrechnungen, Schriftverkehr, nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden.

Hinweis: Bei der Höhe der Werbungskosten gilt für nachgewiesene Fahrtkosten, Übernachtungskosten und Reisenebenkosten grundsätzlich keine Begrenzung.

3. Erstattung durch den Arbeitgeber

Die Erstattung von Reisekosten durch den Arbeitgeber ist grundsätzlich steuerfrei und damit auch sozialversicherungsfrei, soweit diese Aufwendungen auch als Werbungskosten in der Einkommensteuererklärung abgezogen werden können (s. oben II. „Diese Kosten können Sie absetzen"). Erstattet der Arbeitgeber darüber hinausgehende Kosten, sind diese Zahlungen steuerpflichtiger Arbeitslohn.

Hinweis: Bleibt die Erstattung des Arbeitgebers unter den jeweils einschlägigen Pauschbeträgen (Verpflegungs- und Fahrtkostenpauschale, s. oben II.) oder den jeweils nachgewiesenen Kosten, kann die Differenz als Werbungskosten in der Einkommensteuererklärung geltend gemacht werden.

a) Erstattung der Fahrtkosten

Sollen die tatsächlichen Fahrtkosten bei Benutzung eines privaten Fahrzeugs ersetzt werden, müssen die tatsächlichen Gesamtkosten des Fahrzeugs für den Arbeitgeber ersichtlich sein (s. auch II. 1). Der Arbeitgeber muss diese Unterlagen als Belege zum Lohnkonto aufbewahren.

Erstattet der Arbeitgeber die pauschalen Kilometersätze, muss er nicht prüfen, ob dies zu einer unzutreffenden Besteuerung führt.

Bei Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel sind entweder die tatsächlichen Fahrtkosten laut Ticketpreis oder die pauschalen Fahrtkosten in Höhe der Kilometerpauschale (0,30 € je gefahrenen Kilometer bzw. 0,38 € ab dem 21. Kilometer bis 31.12.2026) erstattungsfähig.

b) Erstattung der Verpflegungsmehraufwendungen

Die Erstattung von Verpflegungsmehraufwendungen ist in Höhe der Pauschbeträge (s. II. 2.) lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei. Ist die Erstattung durch den Arbeitgeber höher als der Pauschbetrag, ist diese Differenz Arbeitslohn und muss versteuert werden. Bei den Verpflegungsmehraufwendungen besteht die Möglichkeit, dass der Arbeitgeber eine pauschale Besteuerung von 25 % vornimmt. Diese Möglichkeit besteht bis zu einem Betrag, der doppelt so hoch wie die Verpflegungspauschale ist. Der restliche Betrag unterliegt dem normalen (höheren) Einkommensteuersatz.

Übernimmt der Arbeitgeber die Kosten der „üblichen" Mahlzeiten (bis zu 60 € inkl. Getränken und inkl. Umsatzsteuer), sind diese mit dem amtlichen Sachbezugswert als Arbeitslohn zu erfassen und zu versteuern. Zuzahlungen des Arbeitnehmers sind bei der Prüfung der 60 €-Grenze nicht zu berücksichtigen. Die amtlichen Sachbezugswerte zum 1.1.2025 betragen für ein Frühstück 2,30 € pro Kalendertag und für Mittag- bzw. Abendessen je 4,40 € pro Kalendertag. Gewährt der Arbeitgeber zusätzlich Verpflegungspauschalen, müssen diese um die erhaltenen Sachbezugswerte gekürzt werden. Die Kürzung der Verpflegungspauschalen erfolgt auch dann, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer Mahlzeiten zur Verfügung stellt, der Arbeitnehmer aber nicht über eine erste Tätigkeitsstätte verfügt.

Hinweis: Die steuerliche Erfassung einer üblichen Mahlzeit als Arbeitslohn entfällt, wenn der Arbeitnehmer für die betreffende Auswärtstätigkeit dem Grunde nach eine

Verpflegungspauschale als Werbungskosten geltend machen könnte. Auf die Höhe der tatsächlich als Werbungskosten anzusetzenden Verpflegungspauschale kommt es nicht an.

c) Erstattung der Übernachtungskosten

Übernachtungskosten (s. II. 3.) kann der Arbeitgeber in Höhe der **nachgewiesenen Aufwendungen vollständig** oder **ohne Einzelnachweis** für jede Übernachtung im **Inland** mit einem **Pauschbetrag von 20 € lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei** erstatten. Der Ansatz der Pauschale ist nur bei der Arbeitgebererstattung möglich, nicht jedoch beim Werbungskosten- oder Betriebsausgabenabzug.

Die Pauschbeträge für Übernachtungskosten im **Ausland**, die der Arbeitgeber ohne Nachweis steuerfrei erstatten kann, wurden zum 1.1.2025 neu festgelegt und variieren zwischen den einzelnen Ländern.

Tipp: Sprechen Sie uns an, wenn Sie Auskünfte zu Übernachtungspauschalen im Ausland benötigen.

Hinweis: Achten Sie darauf, dass die Rechnung auf Ihren Arbeitgeber ausgestellt wird, nur in diesem Fall ist er zum Abzug der Vorsteuer berechtigt. Nur bei Kleinbetragsrechnungen bis zu einem Gesamtbetrag von 250 € (brutto) kann der Vorsteuerabzug auch ohne Nennung des Arbeitsgebers genutzt werden.

Übernachtung mit Frühstück:

Die Kosten des Frühstücks gehören zu den Aufwendungen für Verpflegung. Sind diese bekannt, ist die Hotelrechnung um diesen Betrag zu kürzen.

Enthält die Rechnung keinen Hinweis auf den Preis des Frühstücks, ist die Hotelrechnung um 5,60 € zu kürzen. 5,60 € entsprechen 20 % des vollen Verpflegungspauschbetrags bei 24-stündiger Abwesenheit. Für Mittag- und Abendessen beträgt die Kürzung jeweils 40 % (d. h. bei Inlandsreisen 11,20 €). Wird das Frühstück nicht allein, sondern im Rahmen eines „Business-Package“ angeboten, ist die Rechnung um die gleichen Beträge zu kürzen.

Da nur die Übernachtung, nicht jedoch das Frühstück dem ermäßigten Umsatzsteuersatz unterliegt, muss das Frühstück gesondert ausgewiesen sein. Es ist jedoch zulässig, das Frühstück mit weiteren Nebenleistungen (z. B. Parkplatz) zu einer Servicepauschale zusammenzufassen. Auch hier werden wieder 5,60 € für ein Frühstück angesetzt. Dieses Mal jedoch nicht auf den Gesamtbetrag, sondern nur auf den Betrag, den die Servicepauschale aufweist.

Mahlzeiten seitens des Arbeitgebers sind nur in Höhe des amtlichen Sachbezugswerts zuzurechnen (s. oben II. 2., bei einem Frühstück sind das ab dem Veranlagungsjahr 2025 2,30 €). Dies ist die günstigste Methode. Voraussetzung für eine arbeitgeberseitige Mahlzeitengestellung ist, dass

- der Arbeitnehmer eine Auswärtstätigkeit verrichtet,
- die Mahlzeit nicht mehr als 60 € inkl. Umsatzsteuer kostet und
- die Abgabe der Mahlzeit dienstlich veranlasst ist.

Von einer dienstlichen Veranlassung ist auszugehen, wenn die Aufwendungen durch den Arbeitgeber ersetzt werden und die Rechnung auf den Arbeitgeber ausgestellt ist, die ihm im Original vorliegt.

d) Erstattung der Reisenebenkosten

Die Erstattung von tatsächlich aufgewendeten Reisenebenkosten (s. II. 4.) seitens des Arbeitgebers ist immer vollständig steuerfrei. Dem Arbeitgeber müssen entsprechende Unterlagen vorgelegt werden, die dieser als Beleg zum Lohnkonto aufzubewahren hat.

IV. Geschäftsreise des Unternehmers

1. Wann liegt eine Geschäftsreise vor?

Eine betrieblich veranlasste Geschäftsreise liegt vor, wenn der Unternehmer vorübergehend außerhalb seiner Wohnung und seiner Betriebsstätte tätig wird.

Betriebsstätte ist jede von der Wohnung getrennte Beschäftigungsstätte des Unternehmers, d. h. jede ortsfeste Einrichtung, an der oder von der die angelegte Tätigkeit auf Dauer ausgeübt wird. Räumlichkeiten, die einen Teil des Wohnhauses bilden, sind laut Rechtsprechung ungeachtet ihrer beruflichen oder betrieblichen Nutzung keine Betriebsstätte.

Betriebsstätte bei einem aufgrund eines Dienstvertrags tätigen Unternehmer, der keine eigene Betriebsstätte hat, ist der Ort des Auftraggebers, an dem oder von dem aus die steuerlich relevanten Leistungen dauerhaft erbracht werden. Daher kann lediglich die Entfernungspauschale für regelmäßige Fahrten eines Betriebsinhabers zu seinem einzigen Auftraggeber angesetzt werden.

Betrieblich veranlasst sind Besuche bei Kunden, die Teilnahme an Messen oder Tagungen (IHK, Handwerkskammer) oder Fortbildungskongressen.

Hinweis: Die Finanzverwaltung hat auch die Regeln zu den Reisekosten für Gewerbetreibende und Freiberufler festgelegt.

2. Aufzeichnungspflichten

Die Aufzeichnungspflichten des Unternehmers sind genauso umfassend wie die des Arbeitnehmers (s. III. 2.).

Damit der Zweck der Reise als Geschäftsreise nicht vom Finanzamt angezweifelt wird bzw. bei einer Vermischung von privatem und betrieblichem Anlass (s. V. „Vermischung von beruflichem und privatem Anlass“) ggf. der betrieblich veranlasste Anteil herausgerechnet werden kann, sollten auch Tagungsbroschüren, Messekataloge, Eintrittskarten zu den Belegen genommen werden.

Hinweis: Der Nachweis der Nutzung des betrieblichen Pkw eines **Handelsvertreters** zu betrieblichen Zwecken durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch setzt voraus, dass neben dem Datum und den Fahrtzielen der jeweils aufgesuchte Kunde oder Geschäftspartner bzw. – wenn ein solcher nicht vorhanden ist – der konkrete Gegenstand der betrieblichen Verrichtung aufgezeichnet wird.

3. Umsatzsteuer

Der Vorsteuerabzug ist nur bei Vorlage einer auf den Unternehmer ausgestellten ordnungsgemäßen Rechnung mit ausgewiesener Mehrwertsteuer möglich (Ausnahme: Kleinbetragsrechnungen, also Rechnungen bis zu einem Gesamtbetrag von 250 € brutto).

Bei Fahrtkosten mit **öffentlichen Verkehrsmitteln** ist darauf zu achten, dass es entfernungsabhängig unterschiedliche Steuersätze gibt. So fallen nur 7 % Mehrwertsteuer an, wenn die Fahrten innerhalb einer Gemeinde erfolgen oder die Beförderungsstrecke nicht mehr als 50 km beträgt.

Für **Fahrten mit einem Taxi** innerhalb einer Gemeinde gilt unabhängig von der konkreten Fahrtstrecke der ermäßigte Steuersatz von 7 %, während dies für Taxifahrten außerhalb der Gemeinde nur dann gilt, wenn die einzelne Fahrt 50 km nicht überschreitet.

Seit dem 1.1.2020 gilt für **Personenbeförderungen im Schienenbahnverkehr** uneingeschränkt der ermäßigte Steuersatz von 7 %. Werden Fahrscheine bei der Deutschen Bahn über das Internet erworben, wird der ausgedruckte Fahrschein als Beleg anerkannt, wenn er vom Bahnpersonal bei der Kontrolle „abgestempelt“ wird.

Unterschiedliche Steuersätze gelten auch für die Hotelübernachtung (7 %) und das Frühstück (19 %).

Leistungen als „Business-Package“ (Übernachtung inkl. Saunaleistung) oder „Service-Pauschale“ (z. B. bei Einräumung von Parkmöglichkeiten im Hotel) können laut Finanzverwaltung in einer Summe als Sammelposten in der Rechnung ausgewiesen und aus Vereinfachungsgründen vom Hotel pauschal mit 20 % vom Pauschalpreis angesetzt werden. Hier muss der Unternehmer mit dem Hotel von vorneherein abklären, dass die 19%igen Umsätze pauschal ausgewiesen werden.

Die in Rechnung gestellte **Vorsteuer aus Verpflegungskosten** ist in voller Höhe abzugsfähig, auch wenn Verpflegungskosten höher sind als die Verpflegungspauschale.

Für **Reisekosten mit ausländischer Umsatzsteuer** gelten Besonderheiten. Vorsteuern sind zwingend bei der jeweiligen ausländischen Finanzbehörde geltend zu machen. Dabei helfen wir Ihnen gerne.

V. Vermischung von beruflichem und privatem Anlass

Bei längeren Dienst- bzw. Geschäftsreisen kommt es vor, dass der Aufenthalt vor Ort auch für private Ausflüge und Besichtigungen von touristischen Zielen genutzt wird. Manchmal werden auch ein paar Tage Urlaub „angehängt“. In diesen Fällen muss der Anteil der beruflich/betrieblich veranlassten Kosten ermittelt werden, da der Anteil, der auf den privaten Teil entfällt, nicht bei der Steuererklärung geltend gemacht werden darf.

> **Beispiel**: Ein niedergelassener Zahnarzt besucht einen Fachkongress in Kopenhagen. Er bucht einen Flug und reist Samstagfrüh an. Die Veranstaltung findet ganztägig von Dienstag bis Donnerstag statt. Am Sonntagabend reist er nach Hause zurück. Die Kosten für zwei Übernachtungen (von Dienstag bis Donnerstag) sowie die Kongressgebühren sind ausschließlich betrieblich veranlasst und daher vollständig als Betriebsausgaben abziehbar. Die Flugkosten sind gemischt veranlasst und daher aufzuteilen. Sachgerechter Aufteilungsmaßstab ist das Verhältnis der betrieblichen und privaten Zeitanteile der Reise (betrieblich veranlasst sind 3/9). Ein Abzug der Verpflegungskosten als Betriebsausgaben ist nur i. H. der Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen für die betrieblich veranlassten Tage zulässig.

Die Reisekosten einer Influencerin, die sowohl betrieblich als auch privat veranlasst sind, sind anhand der Verursachungsbeiträge (u. a. nach Zeitanteilen) als Betriebsausgaben abziehbar. Soweit keine objektiven Kriterien für eine Aufteilung ersichtlich sind, ist im Wege der

Schätzung ein hälftiger Abzug der Reisekosten als Betriebsausgaben möglich (laut Finanzgericht Köln).

Die Wahl, einen Sprachkurs auswärts zu besuchen, ist regelmäßig privat mitveranlasst. Bei der deshalb gebotenen Aufteilung der Reisekosten in Werbungskosten und Kosten der privaten Lebensführung kann auch ein anderer als der zeitliche Aufteilungsmaßstab richtig sein. Gegebenenfalls wird der Werbungskostenanteil geschätzt. Einen festgelegten Aufteilungsmaßstab gibt es nicht.

Der Bundesfinanzhof hat z. B. einen nur hälftigen Werbungskostenabzug der Reisekosten, aber den vollen Werbungskostenabzug der Kursgebühren für einen Fortgeschrittenen-Spanischsprachkurs einer Exportsachbearbeiterin im touristisch interessanten Andengebiet in Ecuador bestätigt, weil die Teilnahme an einem Sprachkurs in spanischer Sprache in Südamerika außergewöhnlich und davon auszugehen ist, dass die Steuerpflichtige die Reisekosten auch aus privaten Erwägungen auf sich genommen hat.

Tipp: Sprechen Sie uns an, wenn Sie bei Ihren Dienstreisen Fragen zum Aufteilungsmaßstab in private und betriebliche Teile haben.

Rechtsstand: 21.2.2025

Alle Informationen und Angaben in diesem Mandanten-Merkblatt haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.