

## Beilage

zum Mandanten-Rundschreiben „Steuerliche Hinweise zum Jahreswechsel 2013/2014“

---

### Steuerliches Reisekostenrecht ab 1.1.2014

---

1. Neue gesetzliche Rahmenbedingungen ab 1.1.2014
2. Begriff der „ersten Tätigkeitsstätte“
3. Fahrtkosten
4. Verpflegungsmehraufwand
5. Berücksichtigung von Unterkunftskosten bei beruflich veranlasster Auswärtstätigkeit
6. Neuregelungen bei doppelter Haushaltsführung
7. Auswirkungen auf den Begriff der Betriebsstätte

#### 1 Neue gesetzliche Rahmenbedingungen ab 1.1.2014

Mit dem Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20.2.2013 wurden die gesetzlichen Bestimmungen zum Reisekostenrecht umfassend umgestaltet. Die Änderungen treten **zum 1.1.2014** in Kraft. Durch die gesetzliche Neuregelung erfolgt keine Änderung der Konzeption des Reisekostenrechts. Dennoch ergeben sich in vielen Fällen Konsequenzen vor allem durch neue Begriffsabgrenzungen.

Im Mittelpunkt der Änderungen steht die gesetzliche Definition der **ersten Tätigkeitsstätte**, die künftig an die Stelle der regelmäßigen Arbeitsstätte tritt. Der Begriff der regelmäßigen Arbeitsstätte war gesetzlich nicht definiert, sondern wurde lediglich von der Rechtsprechung und der Finanzverwaltung näher bestimmt. Verbunden mit der nun erfolgten gesetzlichen Definition des maßgeblichen Begriffs der „ersten Tätigkeitsstätte“ ist aber auch, dass viele für die Arbeitnehmer günstige Urteile des Bundesfinanzhofs ab 2014 nicht mehr anwendbar sind, da diesen durch die begriffliche Neuregelung der Boden entzogen wurde.

In den Bereichen Fahrtkosten, Verpflegungsmehraufwendungen und doppelte Haushaltsführung sollen sich durch die Neuregelungen umfassende **Vereinfachungen** einstellen.

Die neuen gesetzlichen Bestimmungen werfen – wie jede Gesetzesänderung – eine Reihe von Zweifelsfragen auf. Mit Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 30.9.2013 (Aktenzeichen IV C 5 – S 2353/13/10004, DOK 2013/0862915) wurde eine ausführliche **Stellungnahme der Finanzverwaltung** zur Anwendung der Neuregelungen vorgelegt, welche eine wichtige Hilfestellung zur praktischen Umsetzung der Regelungen für Arbeitnehmer und Arbeitgeber darstellt. Neben diesem Schreiben, das sich mit den neuen Begriffsdefinitionen und wesentlichen Änderungen befasst, werden Sonderthemen, wie z.B. die Auswirkungen der gesetzlichen Neuerungen auf die Entfernungspauschale und auf die Behandlung der Reisen von Unternehmern selbst, von der Finanzverwaltung in gesonderten Schreiben behandelt.

Im Folgenden werden die neuen gesetzlichen Rahmenbedingungen und die Auslegung durch die Finanzverwaltung dargestellt. Die Ausführungen befassen sich mit den wesentlichen grundlegenden Fallkonstellationen der Reisekostenreform. Hinsichtlich der Frage der Behandlung von besonderen Sachverhalten, wie sie sich in der Praxis darstellen können, bleibt vielfach die künftige Entwicklung noch abzuwarten; hier stehen weitere Stellungnahmen der Finanzverwaltung aus. Auch die Gerichte werden sich sicherlich mit Problemfällen des neuen Reisekostenrechts befassen müssen.

#### Handlungsempfehlung:

In der Praxis muss rechtzeitig eine Umstellung auf die neuen Rahmenbedingungen erfolgen. Dies bedeutet vielfach auch, dass Reisekostenrichtlinien neu zu fassen und Abrechnungsformulare für Reisekosten anzupassen sind. Insofern besteht dringender Handlungsbedarf. Des Weiteren bedarf der Ersatz der

„regelmäßigen Arbeitsstätte“ durch den gesetzlich definierten Begriff der „ersten Tätigkeitsstätte“ der Überprüfung der Berechnung des geldwerten Vorteils bei der Gestellung eines Firmenwagens.

Für die steuerliche Behandlung im konkreten Einzelfall sollten Sie – insbesondere bei „unklaren“ Sachverhalten – steuerlichen Rat einholen und ggf. mittels Anrufungsauskunft bei der Finanzverwaltung Rechtssicherheit schaffen.

## 2 Begriff der „ersten Tätigkeitsstätte“

### a) Gesetzliche Definition

Vor allem für den Abzug von Fahrtkosten nach der Entfernungspauschale einerseits und den Reisekostengrundsätzen andererseits erfolgt zukünftig die Abgrenzung anhand des nun gesetzlich definierten Begriffs der ersten Tätigkeitsstätte. Die an diesen ab 2014 maßgebenden Begriff geknüpften steuerlichen Folgen bleiben im Wesentlichen zum bisherigen Recht – bisheriger Begriff: „regelmäßige Arbeitsstätte“ – unverändert:

- Fahrtkosten von der Wohnung zur ersten Tätigkeitsstätte können nur in Höhe der Entfernungspauschale als Werbungskosten abgezogen werden (bei einer Firmenwagengestellung ist für diese Fahrten ein zusätzlicher geldwerter Vorteil zu versteuern);
- bei einer Tätigkeit an der „ersten Tätigkeitsstätte“ werden keine Verpflegungspauschalen berücksichtigt, und
- Unterkunftskosten können in diesen Fällen nur bei Vorliegen einer doppelten Haushaltsführung steuerlich geltend gemacht werden.

Bislang wird eine regelmäßige Arbeitsstätte nur dann begründet, wenn die dauerhafte Zuordnung an eine Einrichtung des Arbeitgebers erfolgt. Als **erste Tätigkeitsstätte** nennt das Gesetz nach der **ab 2014** geltenden Neuregelung dagegen die **ortsfeste betriebliche Einrichtung**

- des lohnsteuerlichen Arbeitgebers,
  - eines verbundenen Unternehmens i.S.v. § 15 AktG oder
  - eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten,
- der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist.

Damit kommt zukünftig als erste Tätigkeitsstätte insbesondere in Betracht:

- die **Betriebsstätte des Arbeitgebers**,
- die betriebliche Einrichtung eines verbundenen Unternehmens i.S.v. § 15 AktG, also z.B. eines Tochterunternehmens des Arbeitgebers,
- die **betriebliche Einrichtung eines Kunden**,
- die **betriebliche Einrichtung eines Entleihers**, dem der Leiharbeiter dauerhaft zugeordnet ist.

#### Hinweis:

Gerade bei **Außendienstmitarbeitern** kann dies dazu führen, dass bei **langfristigen Kundeneinsätzen** die Abrechnung nach Reisekostengrundsätzen ausscheidet. Auch bei Arbeitnehmern, die als Leiharbeiter dauerhaft bei einem Entleiher arbeiten, treten Verschlechterungen ein, da diese Personen Fahrten zur Tätigkeitsstätte nur noch im Rahmen der Entfernungspauschale steuerlich geltend machen können. Der Ansatz von Verpflegungsmehraufwendungen ist in diesen Fällen ebenfalls nicht mehr möglich. Im Ergebnis ist damit die für die Arbeitnehmer günstige Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ab dem 1.1.2014 nicht mehr anwendbar.

#### Beispiel:

Sachverhalt: Arbeitnehmer A ist von der Zeitarbeitsfirma Z als technischer Zeichner ausschließlich für die Überlassung an die Projektentwicklungsfirma P eingestellt worden. Das Arbeitsverhältnis von A endet vertragsgemäß nach Abschluss des aktuellen Projekts bei P.

Lösung: A hat ab dem ersten Tag der Tätigkeit seine erste Tätigkeitsstätte bei der Projektentwicklungsfirma P, da er seine Tätigkeit bei P für die Gesamtdauer seines Dienstverhältnisses bei Z und damit dort dauerhaft

ausüben soll. Die Fahrtkosten können nur in Höhe der Entfernungspauschale und nicht mit 0,30 € je gefahrenem Kilometer geltend gemacht werden.

**Nicht** als erste Tätigkeitsstätte einzustufen sind dagegen:

- das **häusliche Arbeitszimmer** des Arbeitnehmers,
- eine nicht ortsfeste Einrichtung, wie ein Fahrzeug, Flugzeug oder Schiff.

**Hinweis:**

Ein häusliches Arbeitszimmer ist nach derzeitigen Erkenntnissen nie eine erste Tätigkeitsstätte. Dies gilt selbst dann, wenn das häusliche Arbeitszimmer vom Arbeitgeber angemietet und dann dem Arbeitnehmer für berufliche Zwecke zur Verfügung gestellt wird.

**Hinweis:**

Der Arbeitnehmer kann nach den neuen gesetzlichen Regelungen je Dienstverhältnis höchstens eine erste Tätigkeitsstätte, ggf. aber auch keine erste, sondern nur auswärtige Tätigkeitsstätten (bei denen dann Fahrkosten nach Reisekostengrundsätzen abgerechnet werden können) haben.

## **b) Prüfschema zur ersten Tätigkeitsstätte**

Die erste Tätigkeitsstätte kann anhand der folgenden **Prüfschritte** bestimmt werden, wobei insoweit nur der Standardfall berücksichtigt ist (zu Ausnahmen siehe Tz. 7-8):

1. Besteht eine dienst- oder arbeitsrechtliche Festlegung der ersten Tätigkeitsstätte?

Ja: dienst- oder arbeitsrechtliche Festlegung/dauerhafte Zuordnung  
Ergebnis: Es liegt eine erste Tätigkeitsstätte vor.

Nein: weiter mit 2.

2. Prüfung nach quantitativen Kriterien:

Einsatz an der betrieblichen Einrichtung

typischerweise arbeitstäglich oder

je Arbeitswoche zwei volle Arbeitstage oder mindestens ein Drittel der vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit

Ja: Erste Tätigkeitsstätte an der betrieblichen Einrichtung

Nein: weiter mit 3.

3. Arbeitnehmer hat keine erste Tätigkeitsstätte.

Auf diese Prüfschritte wird in den folgenden Abschnitten detailliert eingegangen.

### **aa) Dienst- oder arbeitsrechtliche Festlegung der ersten Tätigkeitsstätte**

Die Annahme einer ersten Tätigkeitsstätte setzt voraus, dass der Arbeitnehmer einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung seines lohnsteuerlichen Arbeitgebers oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten dauerhaft zugeordnet ist. Die dauerhafte Zuordnung des Arbeitnehmers wird durch die **dienst- oder arbeitsrechtlichen Festlegungen** sowie die diese ausfüllenden Absprachen oder Weisungen bestimmt. Dies gilt unabhängig davon, ob diese schriftlich oder mündlich erteilt worden sind.

Ist der Arbeitnehmer einer bestimmten Tätigkeitsstätte arbeits- oder dienstrechtlich dauerhaft zugeordnet, ist es unerheblich, in welchem Umfang er seine berufliche Tätigkeit an dieser oder auch an anderen Tätigkeitsstätten ausübt. Folglich kommt es auch auf die Regelmäßigkeit des Aufsuchens dieser Tätigkeitsstätte nicht an.

Ebenso ist zukünftig nicht mehr maßgeblich, ob an der vom Arbeitgeber festgelegten Tätigkeitsstätte der qualitative Schwerpunkt der Tätigkeit liegt.

### **Beispiel 1:**

Sachverhalt: Der Vertriebsmitarbeiter V für die Region A soll einmal wöchentlich an den Firmensitz nach B fahren, dem er zugeordnet ist. Dort soll er die anfallenden Bürotätigkeiten erledigen und an Dienstbesprechungen teilnehmen.

Lösung: B ist erste Tätigkeitsstätte auf Grund der arbeitsrechtlichen Zuordnung. Dabei ist unerheblich, dass V überwiegend in der Region A und nicht in B tätig werden soll.

### **Beispiel 2:**

Sachverhalt: Der Mitarbeiter M mit Wohnsitz in Bonn ist unbefristet der Betriebsstätte seines Arbeitgebers in Köln zugeordnet.

Lösung: Die erste Tätigkeitsstätte liegt in Köln.

Variante: M erledigt seine berufliche Tätigkeit an vier Tagen der Woche von zu Hause aus und kommt nur einen Tag in der Woche nach Köln in die Betriebsstätte seines Arbeitgebers, um Unterlagen auszutauschen und Absprachen zu treffen.

Lösung: M hat auch in diesem Fall auf Grund der dauerhaften Zuordnung seine erste Tätigkeitsstätte in der Betriebsstätte seines Arbeitgebers in Köln. Auf den Umfang der beruflichen Tätigkeit an dieser Tätigkeitsstätte (hier: ein Tag pro Woche) kommt es nicht an.

### **Handlungsempfehlung:**

Mittels arbeits- oder dienstrechtlicher Regelung kann ab 1.1.2014 eine bestimmte ortsfeste betriebliche Einrichtung als erste Tätigkeitsstätte mit steuerlicher Wirkung festgelegt werden. Damit erhalten Arbeitgeber und Arbeitnehmer Rechts- und Planungssicherheit. Da dies auch für die Ermittlung eines geldwerten Vorteils bei Firmenwagengestellung erhebliche Auswirkungen haben kann, sollte diese Festlegung sorgfältig abgewogen werden und in Absprache mit dem Arbeitnehmer erfolgen.

Der Festlegung der ersten Tätigkeitsstätte kommt weitreichende Bedeutung zu, so dass die **Zuordnungsentscheidung des Arbeitgebers** sorgfältig dokumentiert werden sollte. Als Nachweis kommen z.B. in Betracht:

- Regelungen im Arbeitsvertrag, im Tarifvertrag, in Protokollnotizen oder dienstrechtlichen Verfügungen,
- der Ansatz eines geldwerten Vorteils für die Nutzung eines Dienstwagens für die Fahrten zu Wohnung/erster Tätigkeitsstätte oder
- vom Arbeitgeber als Nachweis seiner Zuordnungsentscheidung vorgelegte Organigramme.

### **bb) Dauerhafte Zuordnung**

Die Zuordnung durch den Arbeitgeber zu einer Tätigkeitsstätte muss **auf Dauer angelegt** sein; ansonsten wird keine erste Tätigkeitsstätte begründet. Die typischen Fälle einer dauerhaften Zuordnung sind:

- die unbefristete Zuordnung des Arbeitnehmers zu einer bestimmten betrieblichen Einrichtung,
- die unbefristete Zuordnung für die gesamte Dauer des Arbeits- oder Dienstverhältnisses,
- die befristete Zuordnung im Rahmen eines Arbeits- oder Dienstvertrags über einen Zeitraum von mehr als 48 Monaten.

Für die Beurteilung, ob eine dauerhafte Zuordnung vorliegt, ist die auf die Zukunft gerichtete prognostische Betrachtung (Ex-Ante-Betrachtung) maßgebend. Eine spätere Änderung der Zuordnung durch den Arbeitgeber ist mit Wirkung für die Zukunft zu berücksichtigen.

### **Beispiel:**

Sachverhalt: Ein in H wohnender Arbeitnehmer ist bis auf Weiteres an drei Tagen in der Woche in einer Filiale seines Arbeitgebers in H und an zwei Tagen in einer Filiale seines Arbeitgebers in S tätig. Der Arbeitgeber hatte zunächst die Filiale in S als erste Tätigkeitsstätte festgelegt. Ab 1.7.2014 legt er H als erste Tätigkeitsstätte fest.

Lösung: Bis 30.6.2014 hat der Arbeitnehmer in S seine erste Tätigkeitsstätte. Ab 1.7.2014 ist die erste Tätigkeitsstätte in H.

Für die Frage, ob der Arbeitnehmer dauerhaft einer bestimmten Tätigkeitsstätte zugeordnet ist, kommt es auf den jeweiligen Beginn der durch den Arbeitnehmer auszuübenden Tätigkeit an. Dieser ist daher regelmäßig für die Anwendung der 48-Monatsfrist entscheidend. Entsprechendes gilt auch dann, wenn dieser Zeitpunkt vor dem 1.1.2014 liegt.

**Beispiel:**

Sachverhalt: Arbeitnehmer A hat seine Tätigkeit am 1.7.2010 an der Tätigkeitsstätte des Kunden K seines Arbeitgebers aufgenommen. Er soll dort bis zum 1.3.2014 tätig sein.

Lösung: Die 48-Monatsfrist beginnt am 1.7.2010; der Tätigkeitszeitraum beträgt weniger als 48 Monate und stellt damit keine dauerhafte Zuordnung dar. A hat ab 1.1.2014 bei dem Kunden K – wie nach bisherigem Recht auch – keine erste Tätigkeitsstätte.

Abwandlung: A hat seine Tätigkeit am 1.7.2010 an einer Tätigkeitsstätte des Kunden K seines Arbeitgebers aufgenommen und soll dort bis zum 31.12.2014 tätig sein.

Lösung: Die 48-Monatsfrist beginnt am 1.7.2010, der Tätigkeitszeitraum beträgt mehr als 48 Monate und stellt somit eine dauerhafte Zuordnung dar. Ab 1.1.2014 hat Arbeitnehmer A daher bei dem Kunden K seine erste Tätigkeitsstätte und kann damit die Fahrten von der Wohnung zum Kunden nur nach der Entfernungspauschale geltend machen.

**cc) Ersatzweise: quantitative Prüfung**

Erfolgt keine dauerhafte Zuordnung des Arbeitnehmers zu einer betrieblichen Einrichtung durch dienst- oder arbeitsrechtliche Festlegung oder sind die getroffenen Vereinbarungen nicht eindeutig, so wird gesetzlich die **betriebliche Einrichtung als erste Tätigkeitsstätte** festgelegt, an der der Arbeitnehmer

- typischerweise arbeitstäglich oder
- je Arbeitswoche zwei volle Arbeitstage oder mindestens 1/3 seiner vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit

dauerhaft tätig werden soll.

**Hinweis:**

Die zeitlichen (= quantitativen) Merkmale sind anhand einer in die Zukunft gerichteten Prognose zu beurteilen. Weichen die tatsächlichen Verhältnisse durch unvorhersehbare Ereignisse (z.B. Krankheit) hiervon ab, bleibt es bei der zuvor getroffenen Prognoseentscheidung bezüglich der ersten Tätigkeitsstätte. Die Prognoseentscheidung ist zu Beginn des Dienstverhältnisses zu treffen. Diese Entscheidung bleibt dann solange maßgeblich, bis sich die Verhältnisse des konkreten Falles entscheidend ändern.

**Beispiel 1:**

Sachverhalt: Arbeitnehmer A ist von seinem Arbeitgeber unbefristet eingestellt worden, um dauerhaft in der Filiale Y zu arbeiten. In den ersten 36 Monaten seiner Tätigkeit arbeitet er an drei Tagen wöchentlich in der Filiale X und zwei volle Tage wöchentlich in der Filiale Y. Der Arbeitgeber hat A arbeitsrechtlich für die ersten 36 Monate der Filiale X zugeordnet.

Lösung: In diesen 36 Monaten seiner Tätigkeit hat A in der Filiale X keine erste Tätigkeitsstätte, da er dort nicht dauerhaft zugeordnet ist, weil die 48-Monatsfrist nicht erreicht wird. Erste Tätigkeitsstätte ist jedoch – auch wenn der Arbeitgeber ihn dort für die ersten 36 Monate nicht zugeordnet hat – Filiale Y, da A in dieser Filiale dauerhaft typischerweise an zwei vollen Tagen tätig werden soll.

Abwandlung: Arbeitnehmer A soll in den ersten 36 Monaten seiner Tätigkeit an vier Tagen wöchentlich in der Filiale X und einen vollen Tag wöchentlich in der Filiale Y tätig werden.

Lösung: In diesen 36 Monaten seiner Tätigkeit hat A in der Filiale X keine erste Tätigkeitsstätte, da er dort nicht dauerhaft tätig werden soll (nicht mehr als 48 Monate). Erste Tätigkeitsstätte ist auch nicht die Filiale Y, da A für diese Filiale die quantitativen Kriterien von mindestens zwei vollen Arbeitstagen die Woche oder 1/3 der vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit nicht erfüllt. Eine erste Tätigkeitsstätte ist nicht vorhanden, Fahrtkosten werden jeweils nach Dienstreisegrundsätzen berechnet.

**Beispiel 2:**

Sachverhalt: Ein Arbeitnehmer soll seine berufliche Tätigkeit an drei Tagen wöchentlich in einem häuslichen Arbeitszimmer ausüben und an zwei vollen Tagen wöchentlich in der betrieblichen Einrichtung seines Arbeitgebers in A tätig werden.

Lösung: Das häusliche Arbeitszimmer kann keine erste Tätigkeitsstätte sein. Erste Tätigkeitsstätte ist hier die betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers in A, da der Arbeitnehmer dort an zwei vollen Tagen wöchentlich beruflich tätig werden soll.

### **Beispiel 3:**

Sachverhalt: Ein Arbeitnehmer soll seine berufliche Tätigkeit im häuslichen Arbeitszimmer ausüben und zusätzlich jeden Tag in einer anderen betrieblichen Einrichtung seines Arbeitgebers tätig werden. Die Arbeitszeit in den verschiedenen Tätigkeitsstätten beträgt jeweils weniger als 1/3 der gesamten Arbeitszeit des Arbeitnehmers.

Lösung: Das häusliche Arbeitszimmer kann keine erste Tätigkeitsstätte sein. Auch an den anderen Tätigkeitsstätten des Arbeitgebers hat der Arbeitnehmer keine erste Tätigkeitsstätte, da er diese Tätigkeitsstätten nicht arbeitstäglich aufsucht und dort jeweils zu weniger als 1/3 seiner gesamten Arbeitszeit tätig wird. Es liegt also keine erste Tätigkeitsstätte vor

Voraussetzung für das Vorliegen einer ersten Tätigkeitsstätte ist, dass der Arbeitnehmer an der betrieblichen Einrichtung seine **eigentliche berufliche Tätigkeit ausübt**. Ein regelmäßiges Aufsuchen der betrieblichen Einrichtung, z.B. um Unterlagen, ein Kundendienstfahrzeug, Material, Auftragsbestätigungen, Stundenzettel, Krankmeldungen oder Ähnliches abzuholen oder abzugeben, reicht nicht zu einer Qualifizierung der betrieblichen Einrichtung als erste Tätigkeitsstätte. Hiervon abzugrenzen ist jedoch eine betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers als Sammelpunkt, siehe hierzu 3. b), Tz. 10.

### **Beispiel:**

Sachverhalt: Ein Kundendienstmonteur, der keiner betrieblichen Einrichtung dauerhaft zugeordnet ist, sucht jeden Morgen den Betrieb seines Arbeitgebers auf, um den Werkstattwagen samt Material zu übernehmen, Arbeitsaufträge anzunehmen und die Stundenzettel vom Vortag abzugeben.

Lösung: Der Kundendienstmonteur hat keine erste Tätigkeitsstätte. Der Betrieb seines Arbeitgebers wird auch durch das arbeitstägliches Aufsuchen nicht zur ersten Tätigkeitsstätte, da er seine eigentliche berufliche Tätigkeit an diesem Ort nicht ausübt.

## **c) Mehrere Tätigkeitsstätten**

Gesetzlich ist festgelegt, dass ein Arbeitnehmer **je Dienstverhältnis höchstens eine erste Tätigkeitsstätte** haben kann. Hingegen kann ein Arbeitnehmer mit mehreren Dienstverhältnissen auch mehrere erste Tätigkeitsstätten haben (je Dienstverhältnis jedoch höchstens eine).

### **Beispiel:**

Sachverhalt: Arbeitnehmer A ist in der Woche an drei Tagen auf Weisung des Arbeitgebers 1 in H tätig. An zwei weiteren Tagen arbeitet A in M für den Arbeitgeber 2.

Lösung: A hat bezogen auf das jeweilige Arbeitsverhältnis nur eine erste Tätigkeitsstätte. Wegen der beiden Arbeitsverhältnisse hat A insgesamt aber zwei erste Arbeitsstätten.

Macht der Arbeitgeber von seinem Bestimmungsrecht keinen Gebrauch oder ist die Bestimmung nicht eindeutig, ist gesetzlich geregelt, dass bei mehreren dauerhaften Tätigkeitsorten die der Wohnung des Arbeitnehmers **örtlich am nächsten liegende Tätigkeitsstätte** die erste Tätigkeitsstätte ist. Die Fahrten zu weiter entfernt liegenden Tätigkeitsstätten werden in diesem Fall als Auswärtstätigkeit qualifiziert.

### **Beispiel:**

Sachverhalt: Der in H wohnende Filialeiter soll typischerweise arbeitstäglich in drei Filialen (X, Y und Z) seines Arbeitgebers tätig werden. Er fährt morgens mit seinem eigenen Pkw regelmäßig zur Filiale X, dann zur Filiale Y, von dort zur Filiale Z und von dieser zur Wohnung. Die Filiale in Y liegt der Wohnung am nächsten. Der Arbeitgeber ordnet ihn keiner Filiale (als erste Tätigkeitsstätte) zu.

Lösung: Erste Tätigkeitsstätte ist die Filiale Y, da diese seiner Wohnung am nächsten liegt. Die Tätigkeiten in X und Z sind beruflich veranlasste Auswärtstätigkeiten. Da der Filialeiter von seiner Wohnung zu einer auswärtigen Tätigkeitsstätte, von dort zur ersten Tätigkeitsstätte und von dort wieder zu einer anderen auswärtigen Tätigkeitsstätte fährt, liegen keine Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte vor, sondern Fahrten, für die ein steuerfreier Arbeitgeberersatz bzw. Werbungskostenabzug nach Reisekostengrundsätzen in Betracht kommt.

**Hinweis:**

Diese Regelung wirkt zu Gunsten der Arbeitnehmer, da die Fahrten zu weiter entfernten Tätigkeitsstätten als Auswärtstätigkeit qualifiziert werden und damit nach Reisekostengrundsätzen mit 0,30 € je gefahrenem Kilometer abgerechnet werden können.

**d) Sonderfall: Erste Tätigkeitsstätte bei vollzeitigen Bildungsmaßnahmen**

Erste Tätigkeitsstätte ist – entgegen dem jetzt noch geltenden Recht – zukünftig auch eine Bildungseinrichtung, die **außerhalb eines Dienstverhältnisses** zum Zwecke eines Vollzeitstudiums oder einer Vollzeit-Bildungsmaßnahme aufgesucht wird.

**Hinweis:**

Von dieser Neuregelung sind nur Vollzeitstudien oder vollzeitige Bildungsmaßnahmen betroffen. Für nebenberufliche Fortbildungsmaßnahmen gilt dies nicht.

**Beispiel:**

Sachverhalt: Der Auszubildende, der in dem Betrieb in A ein Ausbildungsverhältnis nachgeht, besucht über die gesamte Ausbildungszeit an zwei Tagen in der Woche die Berufsschule in B.

Lösung: Die erste Tätigkeitsstätte liegt in dem Betrieb in A. Die Berufsschule kann keine erste Tätigkeitsstätte sein, da diese im Rahmen eines Ausbildungs-Arbeitsverhältnisses aufgesucht wird.

**Beispiel:**

Sachverhalt: Studentin A, die ihren Wohnsitz bei ihren Eltern in Bonn hat, studiert an der Universität zu Köln.

Lösung: Die Universität Köln ist erste Tätigkeitsstätte.

**3 Fahrkosten****a) Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte**

Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass die Regelungen zur Höhe der **Entfernungspauschale** an sich unverändert geblieben sind. Lediglich der Begriff „regelmäßige Arbeitsstätte“ ist durch den neuen Begriff „erste Tätigkeitsstätte“ ersetzt worden. Die Aufwendungen des Arbeitnehmers für die Wege von seiner Wohnung zur ersten Tätigkeitsstätte sind auch zukünftig mit der Entfernungspauschale i.H.v. 0,30 € je vollem Entfernungskilometer als Werbungskosten anzusetzen.

**Beispiel:**

Sachverhalt: Arbeitnehmer X mit Wohnsitz in A ist der Betriebsstätte seines Arbeitgebers in A (einfache Entfernung von der Wohnung: 10 km) zugeordnet. Im Januar 2014 wird X an 20 Tagen ausschließlich bei einem Kunden in K tätig. Die Fahrten von seiner Wohnung zum Kunden (einfache Entfernung: 80 km) legt dieser mit seinem eigenen Pkw zurück.

Lösung: Die Fahrten von der Wohnung zur ersten Tätigkeitsstätte in der Betriebsstätte des Arbeitgebers können nur in Höhe der Entfernungspauschale, also mit 0,30 € je Entfernungskilometer geltend gemacht werden. X kann für seine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit in K Fahrtkosten in Höhe von 20 Arbeitstagen x 160 gefahrene Kilometer x 0,30 €/km = 960 € als Werbungskosten geltend machen.

**b) Sammelpunkt ist „wie eine erste Tätigkeitsstätte“ zu behandeln**

Liegt keine erste Tätigkeitsstätte vor und bestimmt der Arbeitgeber durch dienst- oder arbeitsrechtliche Festlegung, dass der Arbeitnehmer sich dauerhaft typischerweise arbeitstäglich an einem festgelegten Ort, der die Kriterien für eine erste Tätigkeitsstätte nicht erfüllt, einfinden soll, um von dort seine unterschiedlichen eigentlichen Einsatzorte aufzusuchen oder von dort seine berufliche Tätigkeit aufzunehmen (z.B. Treffpunkt für einen betrieblichen Sammeltransport, das Busdepot oder der Fährhafen), werden die Fahrten des Arbeitnehmers von der Wohnung zu diesem vom Arbeitgeber festgelegten Ort **wie Fahrten zu einer ersten Tätigkeitsstätte** behandelt; für diese Fahrten dürfen Fahrtkosten nur im Rahmen der Entfernungspauschale angesetzt werden.

Typische Beispiele sind

– Bus- oder Lkw-Fahrer und

– Kundendienstmonteure.

Diese haben regelmäßig keine erste Tätigkeitsstätte. Lediglich, wenn dauerhaft und typischerweise arbeitstäglich ein vom Arbeitgeber festgelegter Ort aufgesucht werden soll, werden die Fahrten von der Wohnung zu diesem Ort/Sammelpunkt gleichbehandelt mit den Fahrten von der Wohnung zu einer ersten Tätigkeitsstätte.

**Hinweis:**

Treffen sich mehrere Arbeitnehmer arbeitstäglich an einem bestimmten Ort, um von dort aus gemeinsam zu ihren Tätigkeitsstätten zu fahren (privat organisierte Fahrgemeinschaft), liegt kein Sammelpunkt in diesem Sinne vor, da es an einer arbeits-/dienstrechtlichen Festlegung des Arbeitgebers fehlt.

**c) Fahrtkosten zum und innerhalb eines weiträumigen Tätigkeitsgebiets**

Die **Entfernungspauschale** von 0,30 € je Entfernungskilometer ist ab 2014 auch für die Fahrten des Arbeitnehmers ohne erste Tätigkeitsstätte von seiner Wohnung **zu** einem weiträumigen Arbeitsgebiet anzusetzen. Zur Anwendung kommt dies z.B. bei Arbeitnehmern, die typischerweise arbeitstäglich in einem Hafengebiet tätig sind sowie bei Forstarbeitern oder Briefzustellern. Für alle Fahrten **innerhalb** des weiträumigen Arbeitsgebiets sind für den Werbungskostenabzug bzw. den steuerfreien Arbeitgeberersatz die **Reisekostengrundsätze** anzuwenden, im Regelfall also ein Ansatz des pauschalen Kilometersatzes von 0,30 € je gefahrenem Kilometer.

**d) Fahrtkosten bei auswärtiger Tätigkeit (Dienstreisen)**

Die steuerliche Berücksichtigung der Fahrtkosten im Zusammenhang mit einer auswärtigen beruflichen Tätigkeit bleibt im Wesentlichen unverändert. Während die steuerlichen Regelungen für Fahrtkosten nach Dienstreisegrundsätzen jedoch bisher nur in den Richtlinien und Hinweisen zum Einkommensteuergesetz enthalten waren, wurden diese nun ebenfalls gesetzlich verankert. Solche Fahrtkosten können abgerechnet werden entweder

1. nach den tatsächlichen Fahrtkosten oder
2. nach pauschalen Kilometersätzen.

Wie die „**tatsächlichen Fahrtkosten**“ zu ermitteln sind, ist gesetzlich nicht geregelt. Bei der Benutzung eines eigenen oder zur Nutzung überlassenen Fahrzeugs ist nach bisheriger Auffassung, die auch zukünftig gilt, ein Kilometersatz auf Grundlage der für einen Zeitraum von zwölf Monaten ermittelten Gesamtkosten für das genutzte Fahrzeug zu errechnen. Dieser kann so lange angesetzt werden, bis sich die Verhältnisse wesentlich ändern.

**Hinweis:**

Auf Grund der gestiegenen Treibstoffkosten kann im Einzelfall die Ermittlung der tatsächlichen Kosten sinnvoll sein. Dies sollte unter Hinzuziehung steuerlichen Rats erfolgen, damit die Ermittlung einer Überprüfung durch die Finanzverwaltung standhält.

Statt der tatsächlichen Aufwendungen kann aus Vereinfachungsgründen typisierend je nach Art des benutzten Verkehrsmittels (z.B. Pkw, Motorrad) auch ein **pauschaler Kilometersatz** für jeden gefahrenen Kilometer angesetzt werden. Bei den Pauschalen handelt es sich um die höchste Wegstreckenentschädigung nach dem Bundesreisekostengesetz für das jeweils benutzte Beförderungsmittel. Bei Benutzung eines Pkw beträgt die Pauschale 0,30 € je gefahrenem Kilometer, bei allen anderen motorbetriebenen Fahrzeugen 0,20 €. Die gesetzlichen Bestimmungen über die Höhe der Fahrtkosten gelten entsprechend für den steuerfreien Reisekostenersatz der Fahrtkosten durch den Arbeitgeber.

**Hinweis:**

Die nun erfolgte gesetzliche Festschreibung der pauschalen Kilometersätze führt dazu, dass der Arbeitnehmer einen Rechtsanspruch auf deren Ansatz hat. Damit entfällt künftig auch bei einer hohen Jahresfahrleistung die Prüfung einer unzutreffenden Besteuerung. Eine unzutreffende Besteuerung war bislang immer dann anzunehmen, wenn die tatsächlichen Kosten offensichtlich geringer waren als der Pauschalsatz.

## 4 Verpflegungsmehraufwand

### a) Ansatz der Verpflegungspauschalen ab 2014

Die Abrechnung von Verpflegungsmehraufwand beim Werbungskostenabzug und bei der steuerfreien Arbeitgebererstattung mittels Pauschalen verändert sich ab dem 1.1.2014 insofern, als dass bei Inlandsreisen nur noch eine zweistufige statt der bisherigen dreistufigen Staffelung erfolgt. Je nach Abwesenheitsdauer von der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte gelten dann folgende Sätze:

#### – Auswärtstätigkeit im Inland:

- mehr als 8 Stunden: 12 €.
- mehr als 24 Stunden: 24 € je Tag.

#### Hinweis:

Damit tritt nicht nur eine Vereinfachung gegenüber dem jetzt noch geltenden Recht ein, sondern im Abwesenheitsbereich zwischen 8 und 14 Stunden auch eine Verdoppelung der Verpflegungspauschale von derzeit 6 € auf dann 12 € ab 2014.

#### Hinweis:

Für den An- und Abreisetag bei einer mehrtägigen auswärtigen Tätigkeit mit Übernachtung außerhalb der Wohnung kann ohne Prüfung einer Mindestabwesenheitszeit eine Pauschale von jeweils 12 € als Werbungskosten berücksichtigt bzw. vom Arbeitgeber steuerfrei ersetzt werden.

#### – Auswärtstätigkeit im Ausland:

Für Tätigkeiten im Ausland gibt es zukünftig nur noch zwei Pauschalen i.H.v. 120 % und 80 % der Auslandstagegelder nach dem Bundesreisekostengesetz unter den gleichen Voraussetzungen wie bei den inländischen Pauschalen. Die entsprechenden Beträge für 2014 werden von der Finanzverwaltung noch bekannt gegeben.

Die Neuregelung kommt für die Reisen zur Anwendung, die **ab dem 1.1.2014** durchgeführt werden. Bei Reisen über den Jahreswechsel 2013/2014 gilt

- für Reisetage bis einschließlich 31.12.2013 das bisherige Recht und
- für Reisetage ab 1.1.2014 das neue Recht.

#### Hinweis:

Wird in 2014 eine Reisekostenabrechnung für 2013 eingereicht, so gilt noch das bisherige Recht.

Wie bisher ist der Abzug der Verpflegungsmehraufwendungen auf die ersten drei Monate einer längerfristigen beruflichen Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte beschränkt. Zur Vereinfachung der Berechnung der **Dreimonatsfrist**, wird eine rein zeitliche Bemessung der Unterbrechungsregelung nun gesetzlich geregelt: Danach führt eine Unterbrechung der beruflichen Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte zu einem Neubeginn der Dreimonatsfrist, wenn sie mindestens vier Wochen dauert. Der Grund der Unterbrechung ist unerheblich; es zählt nur noch die Unterbrechungsdauer. Dies gilt auch, wenn die Unterbrechung der beruflichen Tätigkeit schon vor dem 1.1.2014 begonnen hat. Die Prüfung der Unterbrechungszeit und des Ablaufs der Dreimonatsfrist erfolgt im Nachhinein mit Blick auf die zurückliegende Zeit (Ex-Post-Betrachtung).

#### Hinweis:

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. Der Verpflegungsmehraufwand für die Auswärtstätigkeit kann unter diesen Umständen also ohne zeitliche Einschränkung geltend gemacht werden.

### b) Mahlzeitengestellung durch den Arbeitgeber bei Auswärtstätigkeit

Übliche Mahlzeiten, die der Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung ein Dritter dem Arbeitnehmer anlässlich einer auswärtigen Tätigkeit zur Verfügung stellt und deren Preis 60 € pro Mahlzeit – einschließlich Getränke – (Bruttopreis) nicht übersteigt, können ab 2014 nicht mehr mit dem

ortsüblichen Endpreis angesetzt werden, sondern sind zwingend mit dem maßgebenden amtlichen Sachbezugswert nach der SvEV (Sozialversicherungsentgeltverordnung) anzusetzen. Der Arbeitgeber kann diesen Sachbezugswert künftig statt nach den individuellen Verhältnissen des betreffenden Arbeitnehmers wahlweise auch mit 25 % pauschalieren, was dann auch zur Sozialversicherungsfreiheit führt, oder mit dem individuellen Steuersatz versteuern. Zu beachten ist, dass die Freigrenze für Sachbezüge in Höhe von 44 € keine Anwendung findet. Zuzahlungen des Arbeitnehmers zu den gestellten Mahlzeiten mindern die anzusetzende Bemessungsgrundlage. Als Zuzahlung des Arbeitnehmers kommen unmittelbare Zahlungen an den Arbeitnehmer bzw. an einen Dritten (z.B. Kantinenpächter) oder Kürzungen des Nettolohns durch den Arbeitgeber im Rahmen der Lohnabrechnung in Frage.

Eine wesentliche Vereinfachung tritt zukünftig dadurch ein, dass eine Versteuerung generell unterbleiben kann, wenn der Arbeitnehmer für die auswärtige Tätigkeit eine Verpflegungspauschale ansetzen kann, also immer dann, wenn die Abwesenheit mehr als 8 Stunden beträgt.

**Beispiel:**

Sachverhalt: Der Arbeitgeber stellt seinem Arbeitnehmer anlässlich einer eintägigen beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit mit einer Abwesenheit von 6 Stunden ein Mittagessen im Wert von 30 € zur Verfügung.

Lösung: Da bei einer sechsstündigen Abwesenheit keine Verpflegungspauschale angesetzt werden kann, muss der Arbeitgeber zwingend eine Versteuerung der Mahlzeit mit dem amtlichen Sachbezug vornehmen.

Abwandlung: Die Abwesenheit von der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte beträgt mehr als 8 Stunden.

Lösung: Der Arbeitgeber muss für die gewährte Mahlzeit keinen geldwerten Vorteil versteuern.

**Hinweis:**

Übersteigt der Preis der Mahlzeit 60 €, so muss der geldwerte Vorteil auch zukünftig mit dem üblichen Endpreis am Abgabeort bewertet werden.

**Hinweis:**

Mahlzeiten im Rahmen herkömmlicher Betriebsveranstaltungen sowie die Teilnahme von Arbeitnehmern an einer geschäftlich veranlassten Bewirtung sind als Zuwendungen im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers auch künftig nicht zu besteuern.

Kann der Arbeitnehmer auf Grund einer Abwesenheit von mindestens 8 Stunden eine Verpflegungspauschale geltend machen und erfolgt eine Mahlzeitengestellung vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten aus diesem Grund steuerfrei, so führt dies beim Arbeitnehmer zu einer **Kürzung der als Werbungskosten anzusetzenden Verpflegungspauschalen**. Die Höhe der Kürzung wird gesetzlich wie folgt bestimmt:

- für ein Frühstück um 20 % und
- für ein Mittag- und Abendessen um jeweils 40 %

des Betrags der Verpflegungspauschale für eine 24-stündige Abwesenheit. Die Kürzung erfolgt von der jeweils zu gewährenden Verpflegungspauschale unabhängig davon, ob diese 12 € oder 24 € beträgt. Die Kürzung darf die Verpflegungspauschale jedoch nicht übersteigen. Übersteigt der Kürzungsbetrag also rechnerisch die Verpflegungspauschale, können keine Werbungskosten angesetzt werden. Darüber hinaus ist vom Arbeitnehmer kein Sachbezug zu versteuern.

**Beispiel:**

Sachverhalt: Der Arbeitnehmer ist auf einer dreitägigen Auswärtstätigkeit. Der Arbeitgeber hat für den Arbeitnehmer in einem Hotel zwei Übernachtungen jeweils mit Frühstück sowie für den Zwischentag je ein Mittag- und ein Abendessen gebucht und bezahlt. Weitere Reisekostenerstattungen erhält der Arbeitnehmer nicht.

Lösung: Da der Arbeitnehmer für die Auswärtstätigkeit Verpflegungspauschalen geltend machen kann, muss der Arbeitgeber für die Gewährung der Mahlzeiten keinen geldwerten Vorteil versteuern.

Der Arbeitnehmer kann Verpflegungspauschalen in folgender Höhe geltend machen:

	Verpflegungspauschale	Kürzung Frühstück	Kürzung Mittag-/Abendessen
Anreisetag	12,00 €	0,00 €	0,00 €
Zwischentag	24,00 €	4,80 €	2 × 9,60 €
Abreisetag	<u>12,00 €</u>	<u>4,80 €</u>	<u>0,00 €</u>
Gesamt	48,00 €	9,60 €	19,20 €
abzgl.	28,80 €		
anzusetzen	<u>19,20 €</u>		

Eine Kürzung der Verpflegungspauschale um vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten gewährte Mahlzeiten ist auch dann vorzunehmen, wenn der Vorteil aus der Mahlzeitengewährung vom Arbeitgeber mit 25 % pauschal versteuert wird.

Sofern der Arbeitnehmer allerdings für die Mahlzeiten ein Entgelt bezahlt hat, mindert dieses den Kürzungsbetrag. Erhält der Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber steuerfreie Erstattungen für Verpflegung, ist insoweit ein Werbungskostenabzug ausgeschlossen.

**Hinweis:**

Damit die Finanzverwaltung bei der Einkommensteuer-Veranlagung letztlich die Fälle mit vorzunehmender Kürzung der Werbungskosten erkennen kann, ist der Arbeitgeber ab 2014 verpflichtet, in den Fällen der Gewährung üblicher Mahlzeiten im Zusammenhang mit Auswärtstätigkeiten in der Lohnsteuer-Bescheinigung den Großbuchstaben „M“ anzugeben.

**5 Berücksichtigung von Unterkunftskosten bei beruflich veranlasster Auswärtstätigkeit**

Die Abziehbarkeit von Unterkunftskosten anlässlich einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit wird ab 2014 erstmals gesetzlich geregelt. Im Grundsatz treten hierdurch aber keine Änderungen ein. Anpassungen erfolgen allerdings hinsichtlich der Unterkunftskosten bei einer längerfristigen Auswärtstätigkeit. Eine solche liegt bei einer Dauer der Tätigkeit am gleichen auswärtigen Ort über einen Zeitraum von mindestens 48 Monaten vor. Insoweit gilt:

- **Für einen Zeitraum bis zu 48 Monaten:** Als Werbungskosten können die tatsächlich entstandenen Kosten ohne Beschränkung der Höhe nach geltend gemacht werden. Der Abzug von Pauschalen ist – wie derzeit auch – nicht möglich.
- **Über den 48-Monatszeitraum hinaus:** Nach Ablauf von 48 Monaten werden die Übernachtungskosten ab 2014 nur noch bis zur Höhe der vergleichbaren Aufwendungen im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung, d.h. bis zu 1 000 € monatlich, als Werbungskosten berücksichtigt.

Bei der Prüfung des Ablaufs der Frist von 48 Monaten gilt eine Ex-Post-Betrachtung. Es kommt also nicht darauf an, für welche Dauer die Auswärtstätigkeit an der zu beurteilenden Tätigkeitsstätte ursprünglich geplant war.

**Hinweis:**

Eine Unterbrechung der beruflichen Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte von mindestens sechs Monaten führt zu einem Neubeginn des 48-Monats-Zeitraums. Dabei ist unerheblich, aus welchem Grund – Krankheit, Urlaub, Tätigkeit an einer anderen Tätigkeitsstätte – die Tätigkeit unterbrochen wird.

**Beispiel:**

**Sachverhalt:** Ein Arbeitnehmer mit erster Tätigkeitsstätte in Bonn wird für 4 Jahre nach München abgeordnet. Die monatlichen Unterkunftskosten betragen 1 500 €. Zu Beginn des dritten Tätigkeitsjahrs in München wird der Arbeitnehmer für 8 Monate in Frankfurt tätig.

**Lösung:** Bei der Tätigkeit in München handelt es sich um eine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit, da der Arbeitnehmer außerhalb der ersten Tätigkeitsstätte tätig wird. Da die Tätigkeitszeiträume in München auf Grund der mehr als sechsmonatigen Unterbrechung nie mehr als 48 Monate betragen, können die tatsächlich anfallenden Unterkunftskosten in voller Höhe steuerlich geltend gemacht werden.

## **6 Neuregelungen bei doppelter Haushaltsführung**

### **a) Gesetzliche Definition des Begriffs des eigenen Hausstands**

Eine doppelte Haushaltsführung im steuerlichen Sinne liegt vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Orts seiner ersten Tätigkeitsstätte einen eigenen Hausstand unterhält und auch am Ort der ersten Tätigkeitsstätte wohnt.

Der Bundesfinanzhof hat in etlichen Urteilen zu Gunsten der Arbeitnehmer die Anforderungen an das Vorliegen eines „eigenen Hausstands“ sehr gering angesetzt. Diesem wird mit der neuen gesetzlichen Definition begegnet. Das Vorliegen eines eigenen Hausstands außerhalb des Ortes der ersten Tätigkeitsstätte erfordert künftig neben dem Innehaben einer Wohnung aus eigenem Recht oder als Mieter auch eine angemessene finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung.

Für das Vorliegen eines eigenen Hausstands am Lebensmittelpunkt genügt es somit nicht mehr, wenn der Arbeitnehmer etwa im Haushalt seiner Eltern lediglich ein oder mehrere Zimmer bewohnt oder wenn dem Arbeitnehmer eine Wohnung im Haus der Eltern unentgeltlich zur Nutzung überlassen wird.

### **b) Unterkunftskosten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung**

Bei einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung können die Unterkunftskosten am Beschäftigungsort steuerlich als Werbungskosten geltend gemacht werden. Angesetzt wurden nach bisheriger Rechtslage dabei höchstens die Kosten einer nach Lage und Ausstattung durchschnittlichen 60 qm großen Wohnung. Ab 2014 wird der steuerlich abzugsfähige Betrag lediglich auf 1 000 € begrenzt, auf die Notwendigkeit und Angemessenheit der Wohnung kommt es nicht mehr an.

Der Betrag von 1 000 € umfasst alle für die Unterkunft oder Wohnung entstehenden Aufwendungen wie Miete (einschließlich Betriebskosten), Miet- oder Pachtgebühren für Kfz-Stellplätze (einschließlich Abstellplätze in Tiefgaragen) sowie Aufwendungen für Sondernutzung (wie z.B. Garten).

#### **Hinweis:**

Die Aufwendungen für die Möblierung der Wohnung bzw. Unterkunft sind von dieser neuen Grenze wohl nicht erfasst und sollten daher wie bisher neben den eigentlichen Wohnungskosten steuermindernd geltend gemacht werden.

## **7 Auswirkungen auf den Begriff der Betriebsstätte**

Aufwendungen für die Wege des Unternehmers zwischen Wohnung und Betriebsstätte können nach § 4 Abs. 5 Nr. 6 EStG entsprechend der Regelungen des § 9 Abs. 1 Nr. 4 und 5 EStG geltend gemacht werden, also nach den Regeln der Aufwendungen von Arbeitnehmern für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte. Es ist davon auszugehen, dass die Finanzverwaltung die Regelungen der ersten Tätigkeitsstätte für die Definition der (ersten) Betriebsstätte entsprechend anwendet. Allerdings nur insoweit, als die Übertragung der Regelungen sachgerecht ist. So dürfte es wohl das Kriterium der „Zuordnung“, wie beim Arbeitnehmer, nicht geben. D.h. es wären nur die quantitativen Kriterien für die Bestimmung des Vorliegens einer (ersten) Betriebsstätte relevant.

#### **Hinweis:**

Das BMF beabsichtigt, ein Schreiben zu den Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte und von Reisekosten zu veröffentlichen. Wir werden nach Veröffentlichung über die Regelungen berichten.