

# WTS Tax Newsletter

## Lohnsteuer

### Reisekosten: Aktualisiertes BMF-Schreiben und Auslandspauschalen für 2021

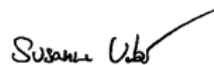
Liebe Leserin, lieber Leser,

Mit Schreiben vom 25.11.2020 hat das BMF das bisherige Schreiben vom 24.10.2020 ersetzt und dabei die aktuelle BFH-Rechtsprechung berücksichtigt. Das Schreiben gilt für alle offenen Fälle. In diesem Infoletter stellen wir die Themen dar, bei denen sich Änderungen im Vergleich zum bisherigen Schreiben ergeben haben. Sie führen im Regelfall nicht zu materiellen Änderungen im Reisekostenrecht, da die BFH-Urteile der letzten beiden Jahre die bisherige Auffassung der Finanzverwaltung im Wesentlichen bestätigt haben. Bei der doppelten Haushaltsführung hat die Finanzverwaltung Vereinfachungen bei der Prüfung, ob eine doppelte Haushaltsführung vorliegt und ob diese beruflich veranlasst ist, eingefügt (Tz. 1).

Die für das Kalenderjahr 2021 geltenden Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten bei Auslandsdienstreisen und doppelter Haushaltsführung im Ausland wurden im BMF-Schreiben vom 05.12.2020 veröffentlicht (Tz. 2). Die Beträge sind aus der [Anlage](#) zu diesem Newsletter ersichtlich.

Für Rückfragen steht Ihnen das WTS-Lohnsteuer-Team gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen



Susanne Weber



Kersten Weißig

## Inhaltsverzeichnis

1.	Aktualisierung des BMF-Schreibens zum steuerlichen Reisekostenrecht	4
1.1.	Bestimmung der ersten Tätigkeitsstätte durch Zuordnung	4
1.2.	Erste Tätigkeitsstätte bei Vollzeitstudium oder vollzeitigen Bildungsmaßnahmen	6
1.3.	Verpflegungsmehraufwendungen und Kürzung der Verpflegungspauschalen	6
1.4.	Essensmarken bei Auswärtstätigkeiten	8
1.5.	Doppelte Haushaltsführung	8
1.6.	Reisenebenkosten bei Berufskraftfahrern	10
2.	Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten für Auslandsdienstreisen und doppelte Haushaltsführungen im Ausland	11

## 1. Aktualisierung des BMF-Schreibens zum steuerlichen Reisekostenrecht

Mit Schreiben vom 25.11.2020 hat das BMF das bisherige BMF-Schreiben vom 24.10.2020 ersetzt und dabei die aktuelle BFH-Rechtsprechung berücksichtigt. Das Schreiben gilt für alle offenen Fälle.

### 1.1. Bestimmung der ersten Tätigkeitsstätte durch Zuordnung

Nach § 9 Abs. 4 EStG ist erste Tätigkeitsstätte die ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens (§ 15 AktG) oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten, der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist. Fehlt eine dienst- oder arbeitsrechtliche Festlegung auf eine Tätigkeitsstätte oder ist sie nicht eindeutig, ist erste Tätigkeitsstätte die betriebliche Einrichtung, an der der Arbeitnehmer dauerhaft

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

Der Bundesfinanzhof hat im Jahr 2019 in Fällen, in denen der Mitarbeiter vom Arbeitgeber einer betrieblichen Einrichtung dauerhaft zugeordnet war, die Auffassung der Finanzverwaltung zur Bestimmung der ersten Tätigkeitsstätte bestätigt. Diese Urteile wurden nun in das BMF-Schreiben eingearbeitet. In all diesen entschiedenen Fällen hatte der Arbeitgeber die Mitarbeiter einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung dauerhaft zugeordnet. Die Klagen der Mitarbeiter, die in ihren Steuererklärungen die Wege zur Arbeit als Reisekosten ansetzen wollten, blieben erfolglos.

Nach der Definition des BFH z.B. in den Urteilen vom 11.04.2019 (Az. VI R 12/17, BStBl. II, 551 und Az. VI R 40/16 BStBl. II, 546) zum Flughafen als erste Tätigkeitsstätte für eine Luftsicherheitskontrollkraft und einen Piloten ist Tätigkeitsstätte eine „von der Wohnung getrennte, ortsfeste betriebliche Einrichtung, die „räumlich zusammengefasste Sachmittel umfasst, die der Tätigkeit des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten dienen und mit dem Erdboden verbunden oder dazu bestimmt sind, überwiegend standortgebunden genutzt zu werden“.

Eine (großräumige) erste Tätigkeitsstätte liegt auch vor, wenn eine Vielzahl solcher Mittel, die für sich betrachtet selbständige betriebliche Einrichtungen darstellen können, räumlich abgrenzbar in einem organisatorischen, technischen oder wirtschaftlichen Zusammenhang mit der betrieblichen Tätigkeit des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten stehen. Daher kommt als eine solche erste Tätigkeitsstätte auch ein großflächiges und entsprechend infrastrukturell erschlossenes Gebiet (z.B. Werksanlage, Betriebsgelände, Zechengelände, Bahnhof oder Flughafen) in Betracht (vgl. Rz. 3 des BMF-Schreibens vom 25.11.2020).

Bei der Bestimmung der ersten Tätigkeitsstätte anhand der Zuordnung ist zu beachten, dass eine allein aus tarifrechtlichen, mitbestimmungsrechtlichen oder organisatorischen Gründen (z.B. Personalaktenführung) getroffene Zuordnung keine Zuordnung im steuerlichen Sinn darstellt, wenn der Mitarbeiter an dieser betrieblichen Einrichtung nicht tätig werden soll. Eine Zuordnung zu einer betrieblichen Einrichtung ist mit steuerlicher Wirkung aber möglich, wenn der Mitarbeiter dort zumindest in ganz geringem Umfang tätig werden soll (z.B. Hilfs- und Nebentätigkeiten, Auftragsbestätigungen, Stundenzettel abgeben etc.). Auf die Qualität des Tätigwerdens kommt es - anders als bei der Bestimmung anhand der zeitlichen Kriterien - nicht an. Auch Tätigkeiten von untergeordneter Bedeutung können ausreichend sein. Das hatte auch der BFH im Urteil vom 04.04.2019 (Az. VI R 27/17, BStBl. II, 536) zum Revier eines Polizisten im Streifendienst als erste Tätigkeitsstätten entschieden.

Für die Zuordnung ist lediglich entscheidend, ob der Mitarbeiter bei einer in die Zukunft gerichteten Prognose nach den dienst- oder arbeitsrechtlichen Festlegungen an einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten tätig werden soll. Dabei ist es erforderlich - aber auch ausreichend, dass der Mitarbeiter dort zumindest in geringem Umfang Tätigkeiten zu erbringen hat, die er arbeitsvertraglich oder dienstrechtlich schuldet und die zu dem von ihm ausgeübten Berufsbild gehören (vgl. Rz. 9 des BMF-Schreibens vom 25.11.2020).

Die Zuordnung durch den Arbeitgeber kann außerhalb des Dienst- oder Arbeitsvertrags erfolgen (auch mündlich oder konkludent) und ist unabhängig davon, ob sich der Arbeitgeber der steuerlichen Folgen bewusst ist.

Die Finanzverwaltung folgt der Rechtsprechung des BFH, nach der die Zuordnungsentscheidung nicht dokumentiert werden muss, sondern sich auch aus Regelungen im Arbeitsvertrag, Tarifvertrag, Protokollnotizen, dienstrechtlichen Verfügungen, Einsatzplänen, Reiserichtlinien, Reisekostenabrechnungen, dem Ansatz eines geldwerten Vorteils für die Nutzung eines Dienstwagens für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte oder vom Arbeitgeber als Nachweis seiner Zuordnungsentscheidung vorgelegten Organigrammen ergeben kann (vgl. Rz. 11 des BMF-Schreibens vom 25.11.2020).

→ Auch wenn es nach der BFH-Rechtsprechung nicht erforderlich ist, ist eine Dokumentation der getroffenen Zuordnung aus unserer Sicht sinnvoll, um spätere Diskussionen über die Zuordnung z.B. im Rahmen von späteren Steuerprüfungen zu vermeiden.

Eine Zuordnung „bis auf Weiteres“ ist eine Zuordnung ohne Befristung und damit dauerhaft. Denn eine Zuordnung ist unbefristet, wenn die Dauer der Zuordnung nicht kalendermäßig bestimmt ist und sich auch nicht aus Art, Zweck oder Beschaffenheit der Arbeitsleistung ergibt (vgl. Rz. 14 des BMF-Schreibens vom 25.11.2020).

Auch der Umstand, dass der Mitarbeiter jederzeit einer anderen Tätigkeitsstätte zugeordnet werden könnte – wie dies z.B. bei Beamtenverhältnissen der Fall ist - führt

nicht zur Annahme einer befristeten Zuordnung (vgl. Rz. 22 des BMF-Schreibens vom 25.11.2020).

Eine unbefristete Zuordnung liegt auch vor, wenn der Mitarbeiter für die Dauer des befristeten Dienstverhältnisses einer Tätigkeitsstätte zugeordnet wird. Der BFH hatte im Urteil vom (10.04.2019, Az. VI R 6/17, BStBl. II, 539) entschieden, dass ein einheitliches Beschäftigungsverhältnis vorliegt, wenn ein befristetes Beschäftigungsverhältnis vor Ablauf der Befristung schriftlich durch bloßes Hinausschieben des Beendigungszeitpunkts bei ansonsten unverändertem Vertragsinhalt verlängert wird. Es ist daher zu prüfen, ob der Mitarbeiter auch nach der Verlängerung des Beschäftigungsverhältnisses derselben Tätigkeitsstätte zugeordnet ist. Wird der Mitarbeiter im Laufe des befristeten Beschäftigungsverhältnisses einer anderen Tätigkeitsstätte zugeordnet, ist er ab dem Zeitpunkt der geänderten Zuordnung nicht mehr dauerhaft zugeordnet und hat keine erste Tätigkeitsstätte mehr (vgl. Rz. 20 des BMF-Schreibens vom 25.11.2020).

### 1.2. Erste Tätigkeitsstätte bei Vollzeitstudium oder vollzeitigen Bildungsmaßnahmen

Nach § 9 Abs. 4 Satz 8 EStG ist auch eine Bildungseinrichtung, die außerhalb eines Dienstverhältnisses zum Zwecke eines Vollzeitstudiums oder einer vollzeitigen Bildungsmaßnahme aufgesucht wird eine erste Tätigkeitsstätte. Die Dauer einer vollzeitigen Bildungsmaßnahme ist für die Einordnung einer Bildungseinrichtung als erste Tätigkeitsstätte unerheblich, es ist auch keine zeitliche Mindestdauer erforderlich. Eine Bildungseinrichtung gilt daher auch dann als erste Tätigkeitsstätte, wenn sie vom Steuerpflichtigen im Rahmen einer nur kurzzeitigen Bildungsmaßnahme aufgesucht wird. Davon ist auszugehen, wenn der Steuerpflichtige die Bildungseinrichtung anlässlich der regelmäßig zeitlich befristeten Bildungsmaßnahme nicht nur gelegentlich, sondern mit einer gewissen Nachhaltigkeit, d.h. fortdauernd und immer wieder (dauerhaft) aufsucht. Das Urteil vom 14.05.2020 (Az. VI R 24/18), in dem der BFH dies entschieden hat, soll im Bundessteuerblatt veröffentlicht werden (vgl. Rz. 33 des BMF-Schreibens vom 25.11.2020).

### 1.3. Verpflegungsmehraufwendungen und Kürzung der Verpflegungspauschalen

Zur Abgeltung von tatsächlich entstandenen, beruflich veranlassten Mehraufwendungen kann dem Mitarbeiter nach § 9 Abs. 4a EStG eine Verpflegungspauschale steuerfrei erstattet werden. Diese beträgt seit dem 01.01.2020 für Inlandsreisen:

Für eintägige Auswärtstätigkeiten ohne Übernachtung: Abwesenheit von Wohnung und erster Tätigkeitsstätte > 8 Stunden	14 €
Für An- und Abreise einer mehrtägigen Auswärtstätigkeit mit Übernachtung: ohne Prüfung von Abwesenheitszeiten	14 €
Für Zwischentage einer mehrtägigen Auswärtstätigkeit mit Übernachtung: Abwesenheit von Wohnung und erster Tätigkeitsstätte 24 Stunden	28 €

Für Auslandsreisen wurden die für 2021 geltenden Pauschalen mit BMF-Schreiben vom 03.12.2020 bekanntgemacht (vgl. Tz. 2).

Wenn dem Mitarbeiter anlässlich oder während einer Auswärtstätigkeit vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten eine Mahlzeit zur Verfügung gestellt wird, sind diese wie folgt zu kürzen:

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

der maßgebenden Verpflegungspauschale für einen vollen Kalendertag. Die Kürzung darf die ermittelte Verpflegungspauschale nicht übersteigen. Sie muss auch erfolgen, wenn der Arbeitgeber dem Mitarbeiter Mahlzeiten zur Verfügung stellt, die dieser gar nicht einnimmt. Der BFH hatte dies im Urteil vom 07.07.2020 (Az. VI R 16/18) bestätigt. Die Kürzung der Verpflegungspauschalen kommt bereits dann zum Tragen, wenn der Arbeitgeber eine Mahlzeit zur Verfügung stellt und ist unabhängig davon, ob der Mitarbeiter die Mahlzeit auch tatsächlich zu sich nimmt, bzw. aus welchen Gründen er die vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellte Mahlzeit nicht einnimmt (vgl. auch Rz. 75 des BMF-Schreibens vom 25.11.2020).

Das sogenannte "Brötchenurteil" vom 03.07.2019 (Az. VI R 36/17) wird nun im Bundessteuerblatt veröffentlicht. In diesem Urteil hatte der BFH entschieden, dass Aufmerksamkeiten vorliegen, wenn der Arbeitgeber den Mitarbeitern unbelegte Backwaren wie Brötchen und Rosinenbrot nebst Heißgetränken zum sofortigen Verzehr im Betrieb bereitstellt. Unbelegte Backwaren wie Brötchen und Rosinenbrot mit einem Heißgetränk stellen auch kein mit dem amtlichen Sachbezugswert zu bewertendes Frühstück dar, da für die Annahme eines (einfachen) Frühstücks ein Aufstrich oder Belag hinzutreten muss.

Dementsprechend wird nun auch der Begriff der Mahlzeiten, die zur Kürzung der Verpflegungspauschalen führen, angepasst: Wie bisher geht die Finanzverwaltung davon aus, dass auch ein vom Arbeitgeber gestellter Imbiss (z.B. belegte Brötchen, Kuchen und Obst) zur Kürzung der Verpflegungspauschale führt. Die z.B. auf Flügen gereichten kleinen Tüten mit Chips, Salzgebäck, Schokowaffeln, Müsliriegel oder bei anderen Anlässen zur Verfügung gestellte vergleichbare Knabbereien und unbelegte Backwaren erfüllen hingegen nicht die Kriterien für eine Mahlzeit und führen nicht zu einer Kürzung der Verpflegungspauschalen (vgl. Rz. 74 des BMF-Schreibens vom 25.11.2020).

Bei Abgabe einer Mahlzeit durch einen Dritten liegt eine vom Arbeitgeber veranlasste Gestellung einer Mahlzeit vor, wenn der Arbeitgeber dem Mitarbeiter die Verpflegungskosten dienst- oder arbeitsrechtlich erstattet und

- » die Rechnung auf den Arbeitgeber ausgestellt ist oder
- » es sich um eine Kleinbetragsrechnung handelt, die als Beleg zur Buchführung des Arbeitgebers vorliegt oder vorgelegen hat und gesichert wurde (vgl. Rz. 64 des BMF-Schreibens vom 25.11.2020).

Bisher wurde hier verlangt, dass die Rechnung im Original vorliegt bzw. vor dem Einscannen im Original vorgelegen hat. Dies konnte in Zeiten zunehmender Digitalisierung (z.B. bei Nutzung von Foto-Apps im Rahmen von Reisekostenerstattungen) nicht immer gewährleistet werden.

Die Kürzung muss nach Auffassung der Finanzverwaltung nur für „übliche“ Mahlzeiten i.S.d. § 8 Abs. 2 Satz 8 EStG erfolgen, d.h. für Mahlzeiten (inkl. Getränke), deren Preis (inkl. USt) 60 € nicht übersteigt. Die Finanzverwaltung stellt klar, dass die Preisgrenze von 60 € auch gilt, wenn die Mahlzeit im Ausland zur Verfügung gestellt wird (Rz. 61 des BMF-Schreibens vom 25.11.2020).

#### 1.4. Essensmarken bei Auswärtstätigkeiten

Erhält der Mitarbeiter für Tage mit Auswärtstätigkeiten Essenmarken (Essensgutscheine, Restaurantschecks), wird nicht von einer vom Arbeitgeber gestellten Mahlzeit ausgegangen, solange die Dreimonatsfrist noch nicht abgelaufen ist. Die Finanzverwaltung geht davon aus, dass in solchen Fällen die vom Mitarbeiter selbst veranlasste und bezahlte Mahlzeit lediglich verbilligt wird. Der Wert der Essensmarke kann als Verpflegungszuschuss bis zur Höhe der Verpflegungspauschale von 14 € / 28 € steuerfrei bleiben.

Nach Ablauf der Dreimonatsfrist sind die an Mitarbeiter mit Auswärtstätigkeit ausgegebenen Essenmarken mit dem amtlichen Sachbezugswert zu bewerten, wenn die übrigen Voraussetzungen, unter denen die Essenmarken zu einer Gestellung von arbeitstäglichen Mahlzeiten führen (R 8.1 Abs. 7 Nr. 4 a LStR) vorliegen (vgl. Rz. 76 des BMF-Schreibens vom 25.11.2020).

#### 1.5. Doppelte Haushaltsführung

##### 1.5.1. Voraussetzungen der doppelten Haushaltsführung

Neuerungen im Schreiben ergeben sich insbesondere bei der doppelten Haushaltsführung. Hier hatte der BFH in den letzten Jahren in einigen Urteilen die Voraussetzungen für die berufliche Veranlassung einer doppelten Haushaltsführung enger gefasst.

Gem. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 2 EStG liegt eine doppelte Haushaltsführung nur vor, wenn der Mitarbeiter außerhalb des Orts der ersten Tätigkeitsstätte einen eigenen Hausstand unterhält (Hauptwohnung) und auch am Ort der ersten Tätigkeitsstätte wohnt (Zweitwohnung). Die Anzahl der Übernachtungen ist unerheblich.

Eine doppelte Haushaltsführung liegt nicht vor, wenn die Hauptwohnung am Ort der ersten Tätigkeitsstätte belegen ist. Hiervon wird ausgegangen, wenn der Mitarbeiter seine erste Tätigkeitsstätte in zumutbarer Weise täglich erreichen kann. Eine Fahrzeit von bis zu 1 Stunde je Wegstrecke gilt als zumutbar (vgl. BFH-Urteil vom 16.11.2017, Az. VI R 13/16, BStBl. 2018 II, 404). Bei dieser Prüfung werden individuelle Verkehrsverbindungen und Wegezeiten berücksichtigt.

Um diese Prüfung anhand der individuellen Fahrzeiten zu vermeiden, geht die Finanzverwaltung aus Vereinfachungsgründen davon aus, dass sich die Hauptwohnung nicht am Ort der ersten Tätigkeitsstätte befindet, wenn die Entfernung zwischen Hauptwohnung und erster Tätigkeitsstätte mehr als 50 km beträgt. Dabei ist die kürzeste Straßenverbindung, die auch für die Ermittlung der Entfernungspauschale maßgebend ist (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 4 EStG), heranzuziehen.

Als weitere Voraussetzung der doppelten Haushaltsführung muss die Zweitwohnung am Ort oder in der Nähe des Ortes der ersten Tätigkeitsstätten belegen sein. Das wird immer angenommen, wenn

- » die Entfernung von der Zweitwohnung zur ersten Tätigkeitsstätte nicht mehr als 50 km beträgt (hier ist die kürzeste Entfernung maßgebend) oder
- » die erste Tätigkeitsstätte von der Zweitwohnung aus noch in zumutbarer Weise täglich erreicht werden kann. Auch hier gilt eine Fahrzeit von bis zu 1 Stunde unter Berücksichtigung von individuellen Verkehrsverbindungen und Wegezeiten.

Liegt eine doppelte Haushaltsführung vor, ist im nächsten Schritt zu prüfen, ob diese beruflich veranlasst ist. Dies wird angenommen wenn

- › die Fahrstrecke oder
- › die Fahrzeit

zur ersten Tätigkeitsstätte wesentlich verkürzt wird.

- In Bezug auf die Fahrstrecke ist das der Fall, wenn die kürzeste Straßenverbindung von der Zweitwohnung zur ersten Tätigkeitsstätte weniger als die Hälfte der kürzesten Straßenverbindung zwischen Hauptwohnung und erster Tätigkeitsstätte beträgt.
- In Bezug auf die Fahrzeit liegt eine berufliche Veranlassung vor, wenn die Fahrzeit zur ersten Tätigkeitsstätte für eine Wegstrecke halbiert wird.

Ist auch das nicht der Fall, muss der Mitarbeiter die berufliche Veranlassung der doppelten Haushaltsführung auf andere Weise anhand der konkreten Umstände des Einzelfalles darlegen.

Wenn Ehegatten/Lebenspartner beide einen doppelten Haushalt führen, müssen die o.g. Voraussetzungen jeweils gesondert erfüllt sein, damit für jeden von ihnen die beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung anerkannt werden kann (vgl. Rz. 105 des BMF-Schreibens vom 25.11.2020).

### 1.5.2. Unterkunftskosten

Unterkunftskosten für die Zweitwohnung am Ort der ersten Tätigkeitsstätte dürfen bis maximal 1.000 € monatlich berücksichtigt werden. Die Aufwendungen für Hausrat,



Einrichtungsgegenstände oder Arbeitsmittel, mit denen die Zweitwohnung ausgestattet ist, sind nun nicht mehr in die 1.000 €-Grenze einzubeziehen (vgl. BFH-Urteil vom 04.04.2019, Az. VI R 18/17, BStBl. II, 449).

Die Aufwendungen für die erforderliche Einrichtung und Ausstattung der Zweitwohnung werden neben den Aufwendungen für die Wohnung als sonstige notwendige Mehraufwendungen der doppelten Haushaltsführung berücksichtigt. Wenn die Anschaffungskosten hierfür insgesamt den Betrag von 5.000 € (inkl. USt) nicht übersteigen, geht die Finanzverwaltung ohne weitergehende Prüfung davon aus, dass es sich um notwendige Aufwendungen der doppelten Haushaltsführung handelt (vgl. Rz. 108 des BMF-Schreibens vom 25.11.2020).

Wird die 1.000 €-Grenze bei möbliert angemieteten Wohnungen überschritten, kann der Anteil für die Möblierung aus den Mietaufwendungen herausgerechnet werden. Wenn der Mietvertrag keine entsprechende Aufteilung enthält, muss diese im Wege der Schätzung erfolgen.

→ Anteilige Mietkosten für ein häusliches Arbeitszimmer in der Zweitwohnung sind wie bisher nur im Rahmen des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG als Werbungskosten abziehbar. Die Aufwendungen für Arbeitsmittel, die in der Zweitwohnung genutzt werden, können nach den allgemeinen Kriterien des § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG als Werbungskosten abgezogen werden. Da es sich insoweit nicht um durch die doppelte Haushaltsführung verursachte Mehraufwendungen handelt, können diese Aufwendungen vom Arbeitgeber nicht steuerfrei erstattet werden.

Wird die doppelte Haushaltsführung beendet und eine Grundschuld, die für die Finanzierung der Zweitwohnung eingetragen wurde, vorzeitig abgelöst, wird eine hierfür ggf. anfallende Vorfälligkeitsentschädigung nicht als Werbungskosten berücksichtigt (vgl. BFH-Urteil vom 03.04.2019, Az. VI R 15/17, BStBl. II, 446 und Rz. 109 des BMF-Schreibens vom 25.11.2020).

## 1.6. Reisenebenkosten bei Berufskraftfahrern

Seit dem 01.01.2020 können Mitarbeiter, die ihre berufliche Tätigkeit vorwiegend auf Kraftfahrzeugen ausüben (z.B. Berufskraftfahrer), für notwendige Mehraufwendungen, die während der auswärtigen beruflichen Tätigkeit auf einem Kraftfahrzeug des Arbeitgebers oder eines vom Arbeitgeber beauftragten Dritten im Zusammenhang mit einer Übernachtung in dem Kraftfahrzeug für Kalendertage entstehen, an denen sie eine steuerfreie Verpflegungspauschale beanspruchen könnten, 8 € täglich als Werbungskosten abziehen (vgl. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5b EStG). Der Arbeitgeber darf diese Aufwendungen dem Mitarbeiter nach § 3 Nr. 16 EStG steuerfrei erstatten.

Dies gilt für Aufwendungen, die üblicherweise während einer mehrtägigen beruflichen Tätigkeit im Zusammenhang mit einer Übernachtung in dem Kraftfahrzeug entstehen.

#### Beispiele

- › Gebühren für die Benutzung der sanitären Einrichtungen (Toiletten sowie Dusch- oder Waschelegenheiten) auf Raststätten und Autohöfen,
- › Park- oder Abstellgebühren auf Raststätten und Autohöfen,
- › Aufwendungen für die Reinigung der eigenen Schlafkabine.

Die Finanzverwaltung gewährt diese Pauschale auch mitfahrenden Mitarbeitern, die ebenfalls im Fahrzeug übernachten, wenn der Arbeitgeber keine weiteren Erstattungen für Übernachtungskosten leistet oder der Mitarbeiter keine weiteren Übernachtungskosten als Werbungskosten geltend macht und die übrigen Voraussetzungen für die Anwendung des 8 €-Pauschbetrags erfüllt sind (vgl. Rz 131 des BMF-Schreibens vom 25.11.2020).

## 2. Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten für Auslandsdienstreisen und doppelte Haushaltsführungen im Ausland

Das BMF hat mit Schreiben vom 03.12.2020 (IV C 5 - S 2353/19/10010 :002) die ab dem 01.01.2021 geltenden Pauschalen für Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten bei Dienstreisen ins Ausland und doppelten Haushaltsführungen im Ausland bekanntgemacht. Sie sind aus der [Anlage](#), die diesem Newsletter angefügt ist, ersichtlich.

Bei mehrtägigen Reisen in verschiedenen Staaten gilt für die Ermittlung der Verpflegungspauschalen am An- und Abreisetag sowie an den Zwischentagen (Tage mit 24 Stunden Abwesenheit) insbesondere Folgendes:

- › Der Pauschbetrag bestimmt sich nach dem Ort, den der Mitarbeiter vor 24 Uhr Ortszeit zuletzt erreicht - liegt dieser Ort im Inland, gilt der letzte Tätigkeitsort im Ausland. Daher ist bei eintägigen Reisen ins Ausland stets der Pauschbetrag des letzten Tätigkeitsortes im Ausland maßgebend.
- › Bei mehrtägigen Reisen ins Ausland gilt für den Anreisetag die Verpflegungspauschale des Ortes, den der Mitarbeiter vor 24 Uhr Ortszeit zuletzt erreicht hat, für den Rückkehrtag die des letzten Tätigkeitsorts im Ausland. Dies gilt auch bei mehrtägigen Reisen in verschiedenen Staaten. Für Zwischentage kann jeweils der Pauschbetrag des Ortes, den der Mitarbeiter vor 24 Uhr Ortszeit erreicht, steuerfrei erstattet werden.
- › Beginnt der Mitarbeiter am Tag der Rückreise gleich eine neue (ein- oder mehrtägige) Auswärtstätigkeit, bekommt er die Verpflegungspauschale nur einmal, und zwar den höheren Betrag.

Bei der Gestellung von Mahlzeiten durch den Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung durch einen Dritten ist die Kürzung der Verpflegungspauschale tagesbezogen vorzunehmen. Gekürzt werden muss also die für den jeweiligen Reisetag maßgebende Verpflegungspauschale, unabhängig davon, in welchem Land die Mahlzeit zur Verfügung gestellt wurde.

#### **Beispiel**

Der Mitarbeiter kehrt am Dienstag von einer mehrtägigen Auswärtstätigkeit in Straßburg (Frankreich) zu seiner Wohnung zurück. Nachdem er Unterlagen und neue Kleidung eingepackt hat, reist er zu einer weiteren mehrtägigen Auswärtstätigkeit nach Kopenhagen (Dänemark) weiter und erreicht Kopenhagen um 23 Uhr.

#### **Lösung**

Für Dienstag ist die höhere Verpflegungspauschale von 39 € (Rückreisetag von Straßburg: 34 €, Anreisetag nach Kopenhagen 39 €) anzusetzen. Aufgrund der Gestellung des Frühstücks im Rahmen der Übernachtung in Straßburg ist die Verpflegungspauschale um 11,60 € (20 % der Verpflegungspauschale Kopenhagen für einen vollen Kalendertag i.H.v. 58 €) auf 27,40 € zu kürzen.

Die Beträge für die Philippinen gelten auch für Mikronesien, die Beträge für Trinidad und Tobago gelten auch für die zu dessen Amtsbezirk gehörenden Staaten Antigua und Barbuda, Dominica, Grenada, Guyana, St. Kitts und Nevis, St. Lucia, St. Vincent und Grenadinen sowie Suriname.

Für die in der Bekanntmachung nicht erfassten Länder ist der für Luxemburg geltende Pauschbetrag maßgebend. Für nicht erfasste Übersee- und Außengebiete eines Landes gilt der für das Mutterland geltende Pauschbetrag.

Die Pauschalen für Übernachtungskosten sind nur in den Fällen der Arbeitgebererstattung anwendbar. Für den Werbungskostenabzug muss der Mitarbeiter die tatsächlichen Übernachtungskosten nachweisen. Dies gilt entsprechend für den Betriebsausgabenabzug und für doppelte Haushaltsführungen im Ausland.

## Herausgeber

WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH  
wts.com/de | info@wts.de

## Ansprechpartner/Redaktion

Susanne Weber | T +49 89 28646-2256 | susanne.weber@wts.de  
Kersten Weißig | T +49 89 28646-2257 | kersten.weissig@wts.de

## München

Thomas-Wimmer-Ring 1-3 | 80539 München  
T +49(0) 89 286 46-0 | F +49 (0) 89 286 46-111

Informationen zu unseren weiteren Standorten und Ansprechpartnern  
finden Sie hier: <https://wts.com/de-de/wts-in-deutschland/standorte>

## Disclaimer

Diese WTS-Information stellt keine Beratung dar und verfolgt ausschließlich den Zweck, ausgewählte Themen allgemein darzustellen. Die hierin enthaltenen Ausführungen und Darstellungen erheben daher weder einen Anspruch auf Vollständigkeit noch sind sie geeignet, eine Beratung im Einzelfall zu ersetzen.

Für die Richtigkeit der Inhalte wird keine Gewähr übernommen. Im Falle von Fragen zu den hierin aufgegriffenen oder anderen fachlichen Themen wenden Sie sich bitte an Ihren WTS-Ansprechpartner oder an einen der oben genannten Kontakte.