

THEMENINFO



Behandlung von Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte und Reisekosten bei der Gewinnermittlung ab 1.1.2014

Mit dem Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20.2.2013 wurde die Abziehbarkeit von Reisekosten als Betriebsausgaben geändert. Nach einem Schreiben der obersten Finanzbehörden der Länder gilt für die ertragsteuerliche Beurteilung von Reisekosten ab dem 1.1.2014 Folgendes:

1. Aufwendungen für Wege zwischen Wohnung und Betriebsstätte **Begriffsbestimmung Betriebsstätte:** Aufwendungen für die Wege zwischen Wohnung und Betriebsstätte sind keine Reisekosten. Ihr Abzug richtet sich nach den Regelungen zur abziehbaren Entfernungspauschale.

Unter Betriebsstätte ist die von der Wohnung getrennte dauerhafte Tätigkeitsstätte des Steuerpflichtigen zu verstehen, d. h. eine ortsfeste betriebliche Einrichtung des Steuerpflichtigen, des Auftraggebers oder eines vom Auftraggeber bestimmten Dritten, an der oder von der aus die steuerrechtlich relevante Tätigkeit dauerhaft ausgeübt wird. Eine hierauf bezogene eigene Verfügungsmacht des Steuerpflichtigen ist - im Unterschied zur Geschäftseinrichtung nicht erforderlich. Ein häusliches Arbeitszimmer ist keine Betriebsstätte.

Der Steuerpflichtige kann an mehreren Betriebsstätten tätig sein; für jeden Betrieb kann jedoch höchstens eine ortsfeste betriebliche Einrichtung Betriebsstätte (erste Betriebsstätte) sein. Als Betriebsstätte gilt auch eine Bildungseinrichtung, die vom Steuerpflichtigen aus betrieblichem Anlass zum Zwecke eines Vollzeitstudiums oder einer vollzeitlichen Bildungsmaßnahme aufgesucht wird.

Erste Betriebsstätte: Übt der Steuerpflichtige seine betriebliche Tätigkeit an mehreren Betriebsstätten aus, ist die erste Betriebsstätte anhand quantitativer Merkmale zu bestimmen. Danach ist erste Betriebsstätte die Tätigkeitsstätte, an der der Steuerpflichtige typischerweise (im Sinne eines Vergleichs mit einem Arbeitnehmer) arbeitstäglich oder je Woche an zwei vollen Arbeitstagen oder mindestens zu einem Drittel seiner regelmäßigen Arbeitszeit tätig werden will. Treffen diese Kriterien auf mehr als eine Tätigkeitsstätte zu, ist die der Wohnung des Steuerpflichtigen näher gelegene Tätigkeitsstätte erste Betriebsstätte.

Die Fahrten zu weiter entfernt liegenden Tätigkeitsstätten sind als Auswärtstätigkeiten zu beurteilen.

Beispiel 1: Der Steuerpflichtige wohnt in A und betreibt in B ein Einzelunternehmen, das er arbeitstäglich z. B. während der Öffnungszeiten aufsucht. Bei den Fahrten handelt es sich um Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte; die Aufwendungen sind in Höhe der Entfernungspauschale als Betriebsausgaben abziehbar.

Beispiel 2: Der Steuerpflichtige wohnt in A und betreibt ein Einzelunternehmen mit Filialen in B (Entfernung zur Wohnung 15 km) und C (Entfernung zur Wohnung 10 km), die Filiale in B sucht er arbeitstäglich z. B. während der Öffnungszeiten auf, die Filiale in C nur einmal wöchentlich. Erste Betriebsstätte ist die Filiale in B. Bei den Fahrten handelt es sich um Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte; der Abzug der Aufwendungen richtet sich nach der Entfernungspauschale. Die Betriebsstätte in C ist keine erste Betriebsstätte; die Aufwendungen für die Fahrten von der Wohnung zur Betriebsstätte in C sind wie auch die Aufwendungen für die Fahrten zwischen den Betriebsstätten in voller Höhe abziehbar.

Beispiel 3: Der Steuerpflichtige wohnt in A und betreibt ein Einzelunternehmen mit Filialen in B (Entfernung zur Wohnung 15 km) und C (Entfernung zur Wohnung 10 km), die er arbeitstäglich z. B. während der Öffnungszeiten aufsucht. Erste Betriebsstätte ist die Filiale in C. Bei den Fahrten handelt es sich um Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte; der Abzug der Aufwendungen richtet sich nach der Entfernungspauschale. Die Betriebsstätte in B ist keine erste Betriebsstätte; die Aufwendungen für die Fahrten von der Wohnung zur Betriebsstätte in B sind wie auch die Aufwendungen für die Fahrten zwischen den Betriebsstätten in voller Höhe abziehbar.

Beispiel 4: Der Steuerpflichtige wohnt in A und bereitet in seinem häuslichen Arbeitszimmer seine Dozententätigkeit vor, die er in den Volkshochschulen in B (Entfernung zur Wohnung 15 km) und C (Entfernung zur Wohnung 10 km) ausübt. Die Volkshochschule in B sucht er an drei Tagen und die in C an 2 Tagen auf. Die Tätigkeiten beruhen auf unterschiedlichen Auftragsverhältnissen. Die der Wohnung näher gelegene Tätigkeitsstätte C ist hier als erste Betriebsstätte zu beurteilen. Die Aufwendungen für die Fahrten nach C sind nach Maßgabe der Entfernungspauschale, die Fahrten nach B in voller Höhe abziehbar.

Beispiel 5: Der Steuerpflichtige wohnt in A und ist als Handelsvertreter für verschiedene Unternehmen tätig. Bei der Fa. XY in B wird ihm ein Büro zur Verfügung gestellt, das er an zwei vollen Tagen wöchentlich nutzt. Die Bürotätigkeiten für die übrigen Auftraggeber wickelt er in seinem häuslichen Arbeitszimmer ab. Da das Büro in der Fa. XY eine Betriebsstätte des A darstellt und der Steuerpflichtige dort dauerhaft tätig wird, sind die Fahrten dorthin als Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte zu beurteilen und die Aufwendungen daher nach Maßgabe der Entfernungspauschale abziehbar.

Beispiel 6: Der Steuerpflichtige ist als Versicherungsmakler tätig und erledigt in seinem häuslichen Arbeitszimmer die anfallenden Bürotätigkeiten. Die Beratungsleistungen erbringt er regelmäßig beim Kunden. Der Steuerpflichtige hat keine Betriebsstätte.

Beispiel 7 (Bildungseinrichtung): Der Steuerpflichtige strebt eine selbständige Tätigkeit als Heilpraktiker an und besucht zur Vorbereitung der amtlichen Heilpraktikerprüfung für sechs Monate eine vollzeitige Heilpraktikerschule. Die Fahrten zur Heilpraktikerschule sind nach Maßgabe Entfernungspauschale als Betriebsausgaben abziehbar.

Keine erste Betriebsstätte: Eine Tätigkeitsstätte muss nicht Betriebsstätte sein. Wird der Steuerpflichtige typischerweise nur an ständig wechselnden Tätigkeitsstätten, die keine Betriebsstätten sind, oder an einer nicht ortsfesten betrieblichen Einrichtung (z. B. Fahrzeug, Flugzeug, Schiff) betrieblich tätig, sind die Aufwendungen für die Fahrten zwischen Wohnung und Tätigkeitsstätte grundsätzlich unbeschränkt als Betriebsausgaben abziehbar.

Beispiel 8: Der Steuerpflichtige erbringt Bauleistungen bei wechselnden Kunden. Die Büroarbeiten erledigt er im häuslichen Arbeitszimmer. Der Steuerpflichtige hat keine

Betriebsstätte. Die Aufwendungen für die Fahrten zu den Kunden oder zu deren Bau-
stellen sind unbeschränkt als Betriebsausgaben abziehbar.

Hat der Steuerpflichtige keine erste Betriebsstätte und sucht er nach den Auftragsbe-
dingungen dauerhaft denselben Ort oder dasselbe weiträumige Tätigkeitsgebiet typi-
scherweise täglich auf, sind die Aufwendungen für die Fahrten zwischen
der Wohnung und diesem Ort oder die Fahrten zwischen der Wohnung und dem nächst
gelegenen Zugang zum Tätigkeitsgebiet nach Maßgabe der Entfernungspauschale als
Betriebsausgaben abziehbar.

Beispiel 9: Der Steuerpflichtige ist selbständiger Paketzusteller und als Subunterneh-
mer eines Paketdienstes tätig. Das zeitlich unbefristete Auftragsverhältnis mit dem Pa-
ketdienst sieht vor, dass der Paketzusteller den Zustellbezirk Landkreis B übernimmt.
Der Paketzusteller wohnt in A, das 5 km von der Landkreisgrenze entfernt liegt. Der
Lieferwagen wird auf dem Wohngrundstück abgestellt. Die Aufwendungen für die
Fahrten von der Wohnung in A zum Zustellbezirk Landkreis B (5 km) sind nach Maßgabe
der Entfernungspauschale als Betriebsausgaben abziehbar. Die Aufwendungen für die
Fahrten innerhalb des Zustellb
ezirks sind in voller Höhe als Betriebsausgaben abziehbar.

2. Reisekosten Die lohnsteuerlichen Regelungen zu den Reisekosten sind bei der Gewinner-
mittlung sinngemäß anzuwenden. Reisekosten sind Fahrtkosten, Mehrauf-
wendungen für Verpflegung, Übernachtungskosten und Reisenebenkosten.

Mehraufwendungen für die Verpflegung des Steuerpflichtigen sind nur dann als Be-
triebsausgaben abziehbar, wenn der Steuerpflichtige vorübergehend von seiner Woh-
nung und dem Mittelpunkt seiner dauerhaft angelegten betrieblichen Tätigkeit entfernt
betrieblich tätig wird.

Der Begriff des Mittelpunktes der dauerhaft angelegten betrieblichen Tätigkeit des
Steuerpflichtigen entspricht dem Begriff der ersten Betriebsstätte. Der Abzug von Ver-
pflegungsmehraufwendungen ist auf die ersten drei Monate einer längerfristigen be-
ruflichen Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte beschränkt.

Beispiel 10: Der Steuerpflichtige besucht eine eintägige Tagung. In der Mittagspause
nimmt er in einem Restaurant eine Mahlzeit ein. Die Abwesenheit von der Wohnung
und der ersten Betriebsstätte beträgt 9 Stunden. Dem Steuerpflichtigen steht zur Ab-
geltung seiner tatsächlich entstandenen betrieblich veranlassten Aufwendungen eine
Verpflegungspauschale von 12 € zu. Ein Abzug der tatsächlichen Verpflegungskosten
als Betriebsausgabe ist nicht zulässig.

Wird durch Zahlungsbelege nur ein Gesamtpreis für Unterkunft und Verpflegung nach-
gewiesen und lässt sich der Preis für die Verpflegung nicht feststellen (z. B. Tagungs-
pauschale), so ist dieser Gesamtpreis zur Ermittlung der Übernachtungskosten zu kür-
zen. Als Kürzungsbeträge sind dabei

- für Frühstück 20 %,
- für Mittag- und Abendessen jeweils 40 %

der für den Unterkunftsort maßgebenden Verpflegungspauschale bei einer Auswärtstä-
tigkeit mit einer Abwesenheitsdauer von mindestens 24 Stunden anzusetzen.

Beispiel 11: Im Rahmen einer betrieblich veranlassten Auswärtstätigkeit übernachtet
der Steuerpflichtige im Hotel. Das Hotel stellt 100 € inkl. Frühstück in Rechnung. Der
Steuerpflichtige kann für den An- und Abreisetag jeweils eine Verpflegungspauschale
von 12 € als Betriebsausgabe abziehen. Daneben können die Übernachtungskosten i. H.
v. 95,20 € (100 € abzgl. 4,80 €) abgezogen werden. Der Kostenanteil für das Frühstück
(anzusetzen mit 4,80 €) ist vom Betriebsausgabenabzug ausgeschlossen.

Die Verpflegungspauschalen sind nicht zu kürzen, auch wenn von dritter Seite Mahl-
zeiten unentgeltlich oder verbilligt zur Verfügung gestellt werden.

3. Mehraufwendungen bei doppelter Haushaltsführung

Die lohnsteuerlichen Regelungen zu den Mehraufwendungen bei doppelter Haushaltsführung sind dem Grunde und der Höhe nach entsprechend anzuwenden. Zu den Mehraufwendungen bei doppelter Haushaltsführung zählen Fahrtkosten aus Anlass der Wohnungswechsel zu Beginn und am Ende der doppelten Haushaltsführung sowie für wöchentliche Heimfahrten an den Ort des eigenen Hausstandes oder Aufwendungen für wöchentliche Familien-Ferngespräche, Verpflegungsmehraufwendungen, Aufwendungen für die Zweitwohnung und Umzugskosten.