

Entfernungspauschale oder Reisekosten oder Kosten der doppelten Haushaltsführung? – Ein Überblick

September 2024

Die exakte Analyse, ob eine Kostenerstattung für eine Dienstreise oder Fahrt zur ersten Tätigkeitsstätte oder aber im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung erfolgen soll, ist für die korrekte steuerliche Beurteilung unumgänglich. Der Definition der ersten Tätigkeitsstätte kommt hierbei besondere Bedeutung zu. Welche Grundsätze für eine Prüfung herangezogen werden können, lesen Sie in diesem Beitrag.

Flexible Arbeitsorte, virtuelle Zusammenarbeit und mobile Arbeitsmodelle stellen Arbeitgeber tagtäglich vor neue Herausforderungen, insbesondere hinsichtlich der Frage, welche Kosten in welcher Höhe dem Arbeitnehmenden steuerfrei erstattet werden können. Da die Antwort gar nicht so einfach und eindeutig ist, geben wir Ihnen in diesem Beitrag einen grundlegenden Überblick über wesentliche steuerliche Aspekte. Wir beleuchten die Definitionen und Regelungen rund um die erste Tätigkeitsstätte, Auswärtstätigkeiten, doppelte Haushaltsführung und die steuerfreien Erstattungsmöglichkeiten von Kosten durch den Arbeitgeber. Ausschlaggebend ist dabei die Definition der ersten Tätigkeitsstätte.

1. Erste Tätigkeitsstätte

Die erste Tätigkeitsstätte liegt vor, wenn ein Arbeitnehmender dauerhaft einer bestimmten betrieblichen Einrichtung seines Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens zugeordnet ist (§ 9 Abs. 4 EStG). Diese Zuordnung erfolgt entweder durch arbeits- bzw. dienstrechtliche Festlegungen oder durch die tatsächlichen Verhältnisse, wenn der Arbeitnehmer an dieser Einrichtung mindestens zwei volle Arbeitstage pro Woche oder mindestens ein Drittel seiner regelmäßigen Arbeitszeit tätig ist (sog. quantitative Kriterien). Im Entsendefall kann unter bestimmten Voraussetzungen auch das aufnehmende Verbundunternehmen erste Tätigkeitsstätte sein.

Bei Vorliegen einer ersten Tätigkeitsstätte und Fahrten des Arbeitnehmenden zu dieser (und zurück) kann der Arbeitgeber i.d.R. keine steuerfreien Erstattungen vornehmen. Ausnahmen bilden lediglich Zuschüsse des Arbeitgebers für Fahrten des Arbeitnehmenden zur ersten Tätigkeitsstätte mit öffentlichen Verkehrsmitteln im Personennahverkehr (ÖPNV), soweit es sich um Linienverkehr handelt (§ 3 Nr. 15 EStG). Für andere Zuschüsse kommt lediglich eine Pauschalierung nach § 40 EStG in Betracht.

2. Auswärtstätigkeit

Eine Auswärtstätigkeit liegt vor, wenn ein Arbeitnehmender vorübergehend außerhalb seiner ersten Tätigkeitsstätte beruflich tätig wird (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a EStG). Dies umfasst beispielsweise Dienstreisen, Einsatzwechseltätigkeiten und Fahrtätigkeiten. Liegen die Voraussetzungen für eine erste Tätigkeitsstätte aufgrund objektiver Kriterien nicht vor, können hierunter auch Entsendungen fallen. Die Auswärtstätigkeit endet, sobald der Arbeitnehmende wieder an seine erste



Tätigkeitsstätte zurückkehrt oder eine neue erste Tätigkeitsstätte zugewiesen bekommt.

Aufwendungen des Arbeitnehmers im Rahmen einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit kann der Arbeitgeber steuerfrei erstatten (§ 3 Nr. 16 EStG). Zu den erstattungsfähigen Reisekosten gehören:

- **Fahrtkosten:** Kosten für die Hin- und Rückfahrt zur auswärtigen Tätigkeitsstätte
 - Bei Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel sind die tatsächlich entstandenen und erstattbaren Fahrtkosten anhand von Belegen nachzuweisen
 - Bei Nutzung des privaten PKWs kann die Kostenerstattung anhand von
 - pauschalen Kilometersätzen erfolgen (0,30 Euro für jeden gefahrenen Kilometer) oder
 - tatsächlichen Kosten (Einzelnachweis), wobei sämtliche Kosten für das Kraftfahrzeug zu ermitteln und auf die beruflichen Fahrten aufzuteilen sind; Belege sind zum Lohnkonto zu nehmen, R 9.5 Abs. 2 LStR.
- **Verpflegungsmehraufwand:** Pauschalen für Verpflegung bei Abwesenheit von mehr als acht Stunden.
 - An- und Abreisetage bei mehrtägiger Auswärtstätigkeit: 14 Euro
 - Abwesenheitstage von 24h (d.h. mit Übernachtung): 28 Euro
 - Tageweise Abwesenheit von mehr als 8h: 14 Euro

- **Übernachungskosten:** Tatsächlich entstandene Kosten für Übernachtungen
 - Erstattung in tatsächlicher Höhe gemäß Einzelnachweis (z.B. Rechnung)
 - Ohne Vorlage eines Einzelnachweises darf der Arbeitgeber pauschal 20 Euro je Übernachtung im Inland erstatten, R 9.7 Abs. 3 S. 1 LStR
 - Ohne Vorlage eines Einzelnachweises darf der Arbeitgeber bei Übernachtungen im Ausland sogenannte pauschale „Übernachtungsgelder“ steuerfrei erstatten, deren Höhe jährlich vom BMF vorgegeben werden (R 9.7 Abs. 3 S. 2 LStR)

3. Doppelte Haushaltsführung

Eine doppelte Haushaltsführung liegt vor, wenn ein Arbeitnehmender aus beruflichen Gründen neben seinem eigenen Hausstand einen weiteren Haushalt am oder in der Nähe des Arbeitsortes führt

(§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG). Voraussetzungen sind, dass der Arbeitnehmer außerhalb des Arbeitsortes einen eigenen Hausstand unterhält und dieser den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen darstellt. Zudem muss die Zweitwohnung am Beschäftigungsort aus beruflichen Gründen notwendig sein.

Ein Arbeitgeber kann Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung steuerfrei erstatten, wenn die Voraussetzungen dafür erfüllt sind (§ 3 Nr. 16 EStG). Zu den erstattungsfähigen Aufwendungen gehören:

- **Kosten für die Zweitwohnung am Beschäftigungsort (Miete, Nebenkosten)**
 - im Inland: maximal 1.000 Euro pro Monat
 - im Ausland gemäß Einzelnachweis
- **Umzugskosten:** Kosten für den Umzug an den Beschäftigungsort gemäß Einzelnachweis



- Fahrtkosten: Kosten für Familienheimfahrten (eine Fahrt pro Woche)
 - 0,30 Euro für die ersten 20 Kilometer
 - 0,38 Euro ab dem 21. Kilometer (Regelung bis 2026)

Im Falle einer doppelten Haushaltsführung kann vereinfachend festgehalten werden, dass Erstattungen des Arbeitgebers nur insoweit steuerfrei sind, als sie dem Grunde und der Höhe nach beim Arbeitnehmenden auch als Werbungskosten in Abzug gebracht werden können, R 9.11 Abs. 10 LStR.

Fazit

Ob Kostenerstattungen vom Arbeitgeber an Arbeitnehmende steuerfrei erfolgen können, ist von der Bestimmung der ersten Tätigkeitsstätte abhängig. Nur wenn das Reiseziel nicht zugleich auch die erste Tätigkeitsstätte des Arbeitnehmenden darstellt, können Reisekosten innerhalb der gesetzlich vorgesehenen Grenzen steuerfrei erstattet werden. Für Fahrten von der Wohnung zur ersten Tätigkeitsstätte ist folglich keinesfalls eine steuerfreie Reisekostenerstattung möglich. Stattdessen können Arbeitnehmende hierfür die Entfernungspauschale im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärung geltend machen. Brauchen Sie Hilfe oder Unterstützung bei der Beurteilung Ihrer Kostenerstattungen, der Einführung einer Reisekostenrichtlinie im Zusammenhang mit mobilem Arbeiten oder aber der Implementierung einer IT-gestützten Lösung? Dann sprechen Sie uns gern an – unsere Spezialisten beraten Sie hierbei gern.

Einige oder alle der hier beschriebenen Leistungen sind möglicherweise für KPMG-Prüfungsmandanten und deren verbundene Unternehmen unzulässig.

Ansprechpartner:



Ingo Todesco

Partner, Tax,
Leiter Global Mobility Services
KPMG AG WPG

Kontakt über:

Redaktion KPMG Global
Mobility News

de-GMS-contact@kpmg.com

Global Mobility Services Newsletter abonnieren:

Bleiben Sie auf dem Laufenden – [Hier](#) können Sie die KPMG Global Mobility News abonnieren

Weitere Global Mobility News finden Sie auf unserer Übersichtsseite im Internet.



German Tax Facts App
Wichtige Themen, News und Events
rund um Steuern



www.kpmg.de

www.kpmg.de/socialmedia



Die enthaltenen Informationen sind allgemeiner Natur und nicht auf die spezielle Situation einer Einzelperson oder einer juristischen Person ausgerichtet. Obwohl wir uns bemühen, zuverlässige und aktuelle Informationen zu liefern, können wir nicht garantieren, dass diese Informationen so zutreffend sind wie zum Zeitpunkt ihres Eingangs oder dass sie auch in Zukunft so zutreffend sein werden. Niemand sollte aufgrund dieser Informationen handeln ohne geeigneten fachlichen Rat und ohne gründliche Analyse der betreffenden Situation.

© 2024 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG und das Logo sind Marken, die die unabhängigen Mitgliedsfirmen der globalen KPMG-Organisation unter Lizenz verwenden.