



Abdruck



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Nur per E-Mail an FPF Bezügezahlung

Behörden und Einrichtungen, die
dem Bundesamt für zentrale Dienste
und offene Vermögensfragen
- Dienstleistungszentrum -
Bezügeanordnungen erteilen
- Besoldung - Tarif -

Bundesamt für zentrale Dienste
und offene Vermögensfragen
- Dienstleistungszentrum -

nachrichtlich:

Bundesrechnungshof
- Prüfungsgebiete VII 1/V II 3 -

Prüfungsämter des Bundes

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

BEARBEITET VON Herrn Baldus

REFERAT/PROJEKT

TEL +49 (0) 30 18 682-14 69 (oder 682-0)

FAX +49 (0) 30 18 682-13 52

E-MAIL poststelle@bmf.bund.de

TELEX 886645

DATUM 3. April 2009

BETREFF **Lohnsteuerliche Behandlung von Reisekostenvergütungen, Umzugskostenvergütungen
und Trennungsgeldern aus öffentlichen Kassen;
Änderungen ab 1. Januar 2009**

BEZUG BMF vom 29. April 2008
- Z C 3 - O 1959/06/0008 (2008/0207589) -

ANLAGEN 1

GZ **Z C 3 - O 1959/06/0008**

DOK **2009/0185187**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Die als Anlage beigefügten Hinweise zur lohnsteuerlichen Behandlung von Reisekostenvergütungen, Umzugskostenvergütungen und Trennungsgeldern aus öffentlichen Kassen - Stand: 1. Januar 2009 - übersende ich mit der Bitte um Kenntnisnahme.

Auf folgende Punkte mache ich besonders aufmerksam:

- Die Hinweise sind im Hinblick auf die Lohnsteuer-Hinweise 2009 (siehe Amtliches Lohnsteuer-Handbuch 2009) aktualisiert worden. Darüber hinaus sind Klarstellungen vorgenommen worden.

- Durch die Allgemeine Verwaltungsvorschrift über die Neufestsetzung der Auslandstage- und -übernachtungsgelder (ARVVwV) vom 5. Dezember 2008 (GMBI 2009, S. 3) sind bei den Auslandstage- und -übernachtungsgeldern mit Wirkung ab 1. Januar 2009 neue Beträge festgesetzt worden. Die Übersicht über die ab 1. Januar 2009 steuerlich geltenden Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten ist beigelegt (siehe Anlage 3 zu den Hinweisen; Fettdruck kennzeichnet Änderungen und Ergänzungen gegenüber der vorherigen Fassung).
- Nach einem Beschluss der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder ist die Erstattung von Auslagen (Maklergebühren) für eine eigene Wohnung nach § 9 Abs. 1 Bundesumzugskostengesetz (BUKG) als steuerpflichtiger Arbeitslohn zu behandeln (siehe Nr. 6 der Hinweise).

Ich bitte um Beachtung und weitere Veranlassung, insbesondere

- Unterrichtung der in Ihrem Haus/Bereich für Reisekosten, Umzugskosten und Trennungsgeld zuständigen Organisationseinheit/en,
- Anordnung der ab 1. Januar 2009 anfallenden Beträge lt. folgender Regelung:

1. **Abrechnung mit ausschließlich steuerfreien Beträgen**

Bei der Durchführung der Auszahlung besteht folgende Wahlmöglichkeit:

1.1 **Auszahlung über die Bundeskasse**

Dies ist nur dann zulässig, wenn die steuerfreien Bezüge unter Beachtung der steuerlichen Voraussetzungen außerhalb des Lohnkontos aufgezeichnet werden und der Arbeitgeber (AG) bzw. die Bezüge anordnende Stelle (AOST) dies dem Bundesamt für zentrale Dienste und offene Vermögensfragen - Dienstleistungszentrum - (BADV) - Bereich D 2.2 - schriftlich bestätigt hat (siehe BMF vom 22. Juni 2004 - Z C 3 - O 1959 - 33/04 - → Neuregelung der Auszahlungsmodalitäten).

1.2 **Auszahlung über das Bezügezahlungsverfahren KIDICAP beim BADV**

Anordnung mit elektronischem Formular 3973/3976, über das IT-Verfahren KIWI bzw. durch Online-Datenerfassung: Schlüsselzahl **4451** und Haushaltsstelle/Objektkontonummer.

Vor der Anordnung der Auszahlung hat die AOST Nr. 1.2.2.4 der VV für Zahlungen, Buchführung und Rechnungslegung (§§ 70 bis 72 und 74 bis 80 BHO) zu beachten (so genannte Verfügbarkeitskontrolle), da die Durchführung dieser Prüfung im Bezügezahlungsverfahren KIDICAP nicht möglich ist.

Erstmalig zu berücksichtigende Haushaltsstellen/Objektkontonummern hat die AOST dem BADV - Bereich D 1.2 - vorab schriftlich mitzuteilen (Telefax-Nr.: 03018/7030-18-3737, E-Mail-Adresse: bezeuge-buchungsstellen@badv.bund.de), um sie rechtzeitig vor der Auszahlung im Bezügezahlungsverfahren KIDICAP hinterlegen zu können (erforderliche Angaben: Haushaltsjahr, AG-Nummer, Statusgruppe, Bewirtschafternummer, Haushaltsstelle mit Prüfziffer, Objektkontonummer mit Prüfziffer, Zweckbestimmung).

2. Abrechnung mit nicht ausschließlich steuerfreien Beträgen

Zulässig ist ausschließlich die Auszahlung/Mitversteuerung über das Bezügezahlungsverfahren KIDICAP beim BADV (Anordnung mit elektronischem Formular 3973/3976, über das IT-Verfahren KIWI bzw. durch Online-Datenerfassung:

- Steuerpflichtige Zahlbeträge → Schlüsselzahl **4450** und Haushaltsstelle/Objektkontonummer,
- Steuerfreie Zahlbeträge → Schlüsselzahl **4451** und Haushaltsstelle/Objektkontonummer,
- Mitversteuerungsbeträge → Schlüsselzahl **5008**).

Im Übrigen gelten die o. a. Ausführungen zu Nr. 1.2 entsprechend.

Übersteigen die steuerpflichtigen Beträge [steuerpflichtige Zahlbeträge und/oder Mitversteuerungsbeträge (Sachbezugswerte für Mahlzeiten)] jedoch den Betrag von insgesamt 7,50 Euro nicht, ist die Auszahlung der Zahlbeträge ausnahmsweise über die Bundeskasse zulässig (bei gleichzeitiger Mitversteuerung der steuerpflichtigen Zahlbeträge und/oder der Mitversteuerungsbeträge über das Bezügezahlungsverfahren KIDICAP beim BADV), sofern die für die Auszahlung über die Bundeskasse maßgebenden Voraussetzungen erfüllt sind (siehe Nr. 1.1).

In Fällen, in denen Sie für die Anordnung der Bezügezahlungen nicht zuständig sind (z. B. bei Abordnungen, bei Versorgungsempfängern), sind die maßgebenden Beträge der für die Anordnung der Bezügezahlungen zuständigen Stelle formlos schriftlich mitzuteilen.

- Berichtigung der steuerlichen Behandlung der in Lohnzahlungszeiträumen (LZZ) nach dem 31. Dezember 2004 erstatteten Auslagen (Maklergebühren) für eine eigene Wohnung nach § 9 Abs. 1 BUKG [LZZ in den Kalenderjahren 2005 bis 2008: Erteilung einer Anzeige nach § 41c Abs. 4 EStG (BADV-Formular DZ 5.05), LZZ im Kalenderjahr 2009: Nachträgliche Einbehaltung der Steuerabzugsbeträge durch Änderung des Lohnsteuerabzugs nach § 41c Abs. 1 Nr. 2 EStG].

Dieses/r Rundschreiben/-erlass nebst Anlagen steht ab sofort für eine Übergangszeit im BADV-Internetportal zur Verfügung (<http://www.dz-portal.de> → Bezüge zentral → Besoldung / Tarif / Steuern → Vorschriften). Sollten Sie noch keinen Zugriff auf den geschützten Teil des Portals haben, wenden Sie sich bitte per E-Mail an folgendes Postfach: bezeuge-benutzer@badv.bund.de.

Im Auftrag
Müller-Gatermann

§ 3 Nr. 12 EStG

Steuerfrei sind

...

12. aus einer Bundeskasse oder Landeskasse gezahlte Bezüge, die in einem Bundesgesetz oder Landesgesetz oder einer auf bundesgesetzlicher oder landesgesetzlicher Ermächtigung beruhenden Bestimmung oder von der Bundesregierung oder einer Landesregierung als Aufwandsentschädigung festgesetzt sind und als Aufwandsentschädigung im Haushaltsplan ausgewiesen werden. ²Das Gleiche gilt für andere Bezüge, die als Aufwandsentschädigung aus öffentlichen Kassen an öffentliche Dienste leistende Personen gezahlt werden, soweit nicht festgestellt wird, dass sie für Verdienstausschlag oder Zeitverlust gewährt werden oder den Aufwand, der dem Empfänger erwächst, offenbar übersteigen;

§ 3 Nr. 13 EStG

Steuerfrei sind

...

13. die aus öffentlichen Kassen gezahlten Reisekostenvergütungen, Umzugskostenvergütungen und Trennungsgelder. ²Die als Reisekostenvergütungen gezahlten Vergütungen für Verpflegungsmehraufwendungen sind nur insoweit steuerfrei, als sie die Pauschbeträge nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 nicht übersteigen; Trennungsgelder sind nur insoweit steuerfrei, als sie die nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5, Abs. 2 Satz 7 bis 9 und Abs. 5 sowie § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 abziehbaren Aufwendungen nicht übersteigen;

§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 EStG

Gewinnbegriff im Allgemeinen

- (5) ¹Die folgenden Betriebsausgaben dürfen den Gewinn nicht mindern:

...

5. Mehraufwendungen für die Verpflegung des Steuerpflichtigen, soweit in den folgenden Sätzen nichts anderes bestimmt ist. ²Wird der Steuerpflichtige vorübergehend von seiner Wohnung und dem Mittelpunkt seiner dauerhaft angelegten betrieblichen Tätigkeit entfernt betrieblich tätig, ist für jeden Kalendertag, an dem der Steuerpflichtige wegen dieser vorübergehenden Tätigkeit von seiner Wohnung und seinem Tätigkeitsmittelpunkt
 - a) 24 Stunden abwesend ist, ein Pauschbetrag von 24 Euro,
 - b) weniger als 24 Stunden, aber mindestens 14 Stunden abwesend ist, ein Pauschbetrag von 12 Euro,
 - c) weniger als 14 Stunden, aber mindestens 8 Stunden abwesend ist, ein Pauschbetrag von 6 Euroabzuziehen; eine Tätigkeit, die nach 16 Uhr begonnen und vor 8 Uhr des nachfolgenden Kalendertags beendet wird, ohne dass eine Übernachtung stattfindet, ist mit der gesamten Abwesenheitsdauer dem Kalendertag der überwiegenden Abwesenheit zuzurechnen. ³Wird der Steuerpflichtige bei seiner individuellen betrieblichen Tätigkeit typischerweise nur an ständig wechselnden Tätigkeitsstätten oder auf einem Fahrzeug tätig, gilt Satz 2

entsprechend; dabei ist allein die Dauer der Abwesenheit von der Wohnung maßgebend. ⁴Bei einer Tätigkeit im Ausland treten an die Stelle der Pauschbeträge nach Satz 2 länderweise unterschiedliche Pauschbeträge, die für die Fälle der Buchstaben a, b und c mit 120, 80 und 40 vom Hundert der höchsten Auslandstagegelder nach dem Bundesreisekostengesetz vom Bundesministerium der Finanzen im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder [aufgerundet auf volle Euro] festgesetzt werden; dabei bestimmt sich der Pauschbetrag nach dem Ort, den der Steuerpflichtige vor 24 Uhr Ortszeit zuletzt erreicht, oder, wenn dieser Ort im Inland liegt, nach dem letzten Tätigkeitsort im Ausland. ⁵Bei einer längerfristigen vorübergehenden Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte beschränkt sich der pauschale Abzug nach Satz 2 auf die ersten drei Monate. ⁶Die Abzugsbeschränkung nach Satz 1, die Pauschbeträge nach den Sätzen 2 und 4 sowie die Dreimonatsfrist nach Satz 5 gelten auch für den Abzug von Verpflegungsmehraufwendungen bei einer aus betrieblichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung; dabei ist für jeden Kalendertag innerhalb der Dreimonatsfrist, an dem gleichzeitig eine Tätigkeit im Sinne des Satzes 2 oder 3 ausgeübt wird, nur der jeweils höchste in Betracht kommende Pauschbetrag abzuziehen und die Dauer einer Tätigkeit im Sinne des Satzes 2 an dem Beschäftigungsort, der zur Begründung der doppelten Haushaltsführung geführt hat, auf die Dreimonatsfrist anzurechnen, wenn sie ihr unmittelbar vorausgegangen ist;

§ 8 Abs. 1 und 2 EStG

Einnahmen

(1) **Einnahmen sind alle Güter, die in Geld oder Geldeswert bestehen und dem Steuerpflichtigen im Rahmen einer der Einkunftsarten des § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 bis 7 zufließen.**

(2) ¹Einnahmen, die nicht in Geld bestehen (Wohnung, Kost, Waren, Dienstleistungen und sonstige Sachbezüge), sind mit den um übliche Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreisen am Abgabeort anzusetzen. ²Für die private Nutzung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs zu privaten Fahrten gilt § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 entsprechend. ³Kann das Kraftfahrzeug auch für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzt werden, erhöht sich der Wert in Satz 2 für jeden Kalendermonat um 0,03 Prozent des Listenpreises im Sinne des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 für jeden Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. ⁴Der Wert nach den Sätzen 2 und 3 kann mit dem auf die private Nutzung und die Nutzung zu Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte entfallenden Teil der gesamten Kraftfahrzeugaufwendungen angesetzt werden, wenn die durch das Kraftfahrzeug insgesamt entstehenden Aufwendungen durch Belege und das Verhältnis der privaten Fahrten und der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu den übrigen Fahrten durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachgewiesen werden. ⁵Die Nutzung des Kraftfahrzeugs zu einer Familienheimfahrt im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung ist mit 0,002 Prozent des Listenpreises im Sinne des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 für jeden Kilometer der Entfernung zwischen dem Ort des eigenen Hausstands und dem Beschäftigungsort anzusetzen; dies gilt nicht, wenn für diese Fahrt ein Abzug wie Werbungskosten nach § 9 Abs. 2 in Betracht käme; Satz 4 ist sinngemäß anzuwenden. ⁶Bei Arbeitnehmern, für deren Sachbezüge durch Rechtsverordnung nach § 17 Abs. 1 Nr. 3 des Vierten Buches Sozialgesetzbuch Werte bestimmt worden sind, sind diese Werte maßgebend. ⁷Die Werte nach Satz 6 sind auch bei Steuerpflichtigen anzusetzen, die nicht der gesetzlichen Rentenversicherungspflicht unterliegen. ⁸Die oberste Finanzbehörde eines Landes kann mit Zustimmung des Bundesministeriums der Finanzen für weitere Sachbezüge der Arbeitnehmer Durchschnittswerte festsetzen.

⁹Sachbezüge, die nach Satz 1 zu bewerten sind, bleiben außer Ansatz, wenn die sich nach Anrechnung der vom Steuerpflichtigen gezahlten Entgelte ergebenden Vorteile insgesamt 44 Euro im Kalendermonat nicht übersteigen.

§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5, Abs. 2 und Abs. 5 EStG

Werbungskosten

(1) ¹Werbungskosten sind Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. ²Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. ³Werbungskosten sind auch

...

5. notwendige Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer wegen einer aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung entstehen, und zwar unabhängig davon, aus welchen Gründen die doppelte Haushaltsführung beibehalten wird. ²Eine doppelte Haushaltsführung liegt nur vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes, in dem er einen eigenen Hausstand unterhält, beschäftigt ist und auch am Beschäftigungsort wohnt;

...

(2) ¹Keine Werbungskosten sind die Aufwendungen des Arbeitnehmers für die Wege zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte und für Familienheimfahrten. ²Zur Abgeltung erhöhter Aufwendungen für die Wege zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte ist ab dem 21. Entfernungskilometer für jeden Arbeitstag, an dem der Arbeitnehmer die Arbeitsstätte aufsucht, für jeden vollen Kilometer der Entfernung eine Entfernungspauschale von 0,30 Euro wie Werbungskosten anzusetzen, höchstens jedoch 4.500 Euro im Kalenderjahr; ein höherer Betrag als 4.500 Euro ist anzusetzen, soweit der Arbeitnehmer einen eigenen oder ihm zur Nutzung überlassenen Kraftwagen benutzt. ³Die Entfernungspauschale gilt nicht für Flugstrecken und Strecken mit steuerfreier Sammelbeförderung nach § 3 Nr. 32; in diesen Fällen sind Aufwendungen des Arbeitnehmers wie Werbungskosten anzusetzen, bei Sammelbeförderung der auf Strecken ab dem 21. Entfernungskilometer entfallende Teil. ⁴Für die Bestimmung der Entfernung ist die kürzeste Straßenverbindung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte maßgebend; eine andere als die kürzeste Straßenverbindung kann zugrunde gelegt werden, wenn diese offensichtlich verkehrsgünstiger ist und vom Arbeitnehmer regelmäßig für die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte benutzt wird. ⁵Nach § 8 Abs. 3 steuerfreie Sachbezüge für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mindern den nach Satz 2 abziehbaren Betrag; ist der Arbeitgeber selbst der Verkehrsträger, ist der Preis anzusetzen, den ein dritter Arbeitgeber an den Verkehrsträger zu entrichten hätte. ⁶Hat ein Arbeitnehmer mehrere Wohnungen, so sind die Wege von einer Wohnung, die nicht der Arbeitsstätte am nächsten liegt, nur zu berücksichtigen, wenn sie den Mittelpunkt der Lebensinteressen des Arbeitnehmers bildet und nicht nur gelegentlich aufgesucht wird. ⁷Aufwendungen für die Wege vom Beschäftigungsort zum Ort des eigenen Hausstands und zurück (Familienheimfahrten) können jeweils nur für eine Familienheimfahrt wöchentlich wie Werbungskosten abgezogen werden. ⁸Zur Abgeltung der Aufwendungen für eine Familienheimfahrt ist eine Entfernungspauschale von 0,30 Euro für jeden vollen Kilometer der Entfernung zwischen dem Ort des eigenen Hausstands und dem Beschäftigungsort anzusetzen; die Sätze 3 bis 5 sind entsprechend anzuwenden. ⁹Aufwendungen für Familienheimfahrten mit einem dem Steuerpflichtigen im Rahmen einer Einkunftsart überlassenen Kraftfahrzeug werden nicht berücksichtigt. ¹⁰Durch die Entfernungspauschalen sind sämtliche Aufwendungen abgegolten, die durch die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und durch die Familienheimfahrten veranlasst sind.

¹¹Behinderte Menschen,

1. deren Grad der Behinderung mindestens 70 beträgt,
2. deren Grad der Behinderung von weniger als 70, aber mindestens 50 beträgt und die in ihrer Bewegungsfähigkeit im Straßenverkehr erheblich beeinträchtigt sind,

können an Stelle der Entfernungspauschalen die tatsächlichen Aufwendungen für die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und für die Familienheimfahrten ansetzen. ¹Die Voraussetzungen der Nummern 1 und 2 sind durch amtliche Unterlagen nachzuweisen.

...

(5) ¹§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 bis 5, 6b bis 8a, 10, 12 und Abs. 6 sowie § 4f gelten sinngemäß. ²§ 6 Abs. 1 Nr. 1a gilt entsprechend.

§ 19 Abs. 1 EStG

(1) ¹Zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören

1. Gehälter, Löhne, Gratifikationen, Tantiemen und andere Bezüge und Vorteile für eine Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst;
2. Wartegelder, Ruhegelder, Witwen- und Waisengelder und andere Bezüge und Vorteile aus früheren Dienstleistungen;
3. ...

²Es ist gleichgültig, ob es sich um laufende oder um einmalige Bezüge handelt und ob ein Rechtsanspruch auf sie besteht.

H 3.11 LStH 2009

...

Öffentliche Kassen

Öffentliche Kassen sind die Kassen der inländischen juristischen Personen des öffentlichen Rechts und solche Kassen, die einer Dienstaufsicht und Prüfung der Finanzgebarung durch die inländische öffentliche Hand unterliegen (>BFH vom 7.8.1986 - BStBl II S. 848). Zu den öffentlichen Kassen gehören danach neben den Kassen des Bundes, der Länder und der Gemeinden insbesondere auch die Kassen der öffentlich-rechtlichen Religionsgemeinschaften, die Ortskrankenkassen, Landwirtschaftliche Krankenkassen, Innungskrankenkassen und Ersatzkassen sowie die Kassen des Bundeseisenbahnvermögens, der Deutschen Bundesbank, der öffentlich-rechtlichen Rundfunkanstalten, der Berufsgenossenschaften, Gemeindeunfallversicherungsverbände, der Deutschen Rentenversicherungen (Bund, Land, Knappschaft-Bahn-See) und die Unterstützungskassen der Postunternehmen.

...

R 3.13 LStR 2008

Reisekostenvergütungen, Umzugskostenvergütungen und Trennungsgelder aus öffentlichen Kassen (§ 3 Nr. 13 EStG)

(1) ¹Nach § 3 Nr. 13 EStG sind Bezüge steuerfrei, die als Reisekostenvergütungen, Umzugskostenvergütungen oder Trennungsgelder aus einer öffentlichen Kasse gezahlt werden. ²Die Steuerfreiheit von Vergütungen für Verpflegungsmehraufwendungen bei Auswärtstätigkeiten im Sinne des R 9.4 Abs. 2 ist auf die nach R 9.6 maßgebenden Beträge und bei Abordnungen, die keine Auswärtstätigkeiten im Sinne des R 9.4 Abs. 2 sind, auf die nach R 9.11 maßgebenden Beträge begrenzt; R 3.16 Satz 1 bis 3 ist entsprechend anzuwenden.

(2) ¹Reisekostenvergütungen sind die als solche bezeichneten Vergütungen, die dem Grunde und der Höhe nach unmittelbar nach Maßgabe der reisekostenrechtlichen Vorschriften des Bundes oder der Länder gezahlt werden. ²Reisekostenvergütungen liegen auch vor, soweit sie dem Grunde und der Höhe nach auf Grund von Tarifverträgen oder anderen Vereinbarungen gezahlt werden, die den reisekostenrechtlichen Vorschriften des Bundes oder der Länder entsprechen. ³§ 12 Nr. 1 EStG bleibt unberührt.

(3) ¹Werden bei Reisekostenvergütungen aus öffentlichen Kassen die reisekostenrechtlichen Vorschriften nicht oder nur teilweise angewendet, so können auf diese Vergütungen die zu § 3 Nr. 16 EStG erlassenen Verwaltungsvorschriften angewendet werden. ²Im übrigen kann auch eine Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 12 oder Nr. 26 EStG in Betracht kommen; >R 3.12 und 3.26.

(4) ¹Absätze 2 und 3 gelten sinngemäß für Umzugskostenvergütungen und Trennungsgelder nach Maßgabe der umzugskosten- und reisekostenrechtlichen Vorschriften des Bundes und der Länder. ²Werden anlässlich eines Umzugs für die Umzugstage Verpflegungsmehraufwendungen nach dem Bundesumzugsgesetz erstattet, ist die Erstattung nur im Rahmen der zeitlichen Voraussetzungen des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 EStG steuerfrei. ³Trennungsgeld, das bei täglicher Rückkehr zum Wohnort gezahlt wird, ist nur nach Maßgabe der R 9.4 bis 9.6 steuerfrei. ⁴Trennungsgeld, das in den Fällen des Bezugs einer Unterkunft am Beschäftigungs-ort gezahlt wird, ist nur nach Maßgabe von R 9.11 steuerfrei.

H 3.13 LStH 2009

Beamte bei Postunternehmen

>§ 3 Nr. 35 EStG

Klimabedingte Kleidung

Der Beitrag zur Beschaffung klimabedingter Kleidung (§ 11 AUV) sowie der Ausstattungsbeitrag (§ 12 AUV) sind nicht nach § 3 Nr. 13 Satz 1 EStG steuerfrei (>BFH vom 27.5.1994 - BStBl 1995 II S. 17 und vom 12.4.2007 - BStBl II S. 536).

Mietbeiträge

anstelle eines Trennungsgelds sind nicht nach § 3 Nr. 13 EStG steuerfrei (>BFH vom 16.7.1971 - BStBl II S. 772).

Öffentliche Kassen

>H 3.11

Prüfung, ob Werbungskosten vorliegen

Es ist nur zu prüfen, ob die ersetzten Aufwendungen vom Grundsatz her Werbungskosten sind (BFH vom 12.4.2007 - BStBl II S. 536). Daher sind z. B. Arbeitgeberleistungen im Zusammenhang mit Incentive-Reisen nicht nach § 3 Nr. 13 EStG steuerfrei (>R 3.13 Abs. 2 Satz 3), soweit diese dem Arbeitnehmer als geldwerter Vorteil zuzurechnen sind (>H 19.7).

R 3.16 LStR 2008

Erstattung von Reisekosten, Umzugskosten und Mehraufwendungen bei doppelter Haushaltsführung außerhalb des öffentlichen Dienstes (§ 3 Nr. 16 EStG)

¹Bei der Erstattung von Reisekosten dürfen die einzelnen Aufwendungsarten zusammengefasst werden; in diesem Fall ist die Erstattung steuerfrei, soweit sie die Summe der nach R 9.5 bis 9.8 zulässigen Einzelerstattungen nicht übersteigt. ²Hierbei können mehrere Reisen zusammengefasst abgerechnet werden. ³Dies gilt sinngemäß für die Erstattung von Umzugskosten und von Mehraufwendungen bei einer doppelten Haushaltsführung. ⁴Wegen der Höhe der steuerfrei zu belassenden Reisekostenvergütungen, Umzugskostenvergütungen oder Vergütungen von Mehraufwendungen bei einer doppelten Haushaltsführung >R 9.4 bis 9.9 und 9.11.

R 8.1 Abs. 8 LStR 2008

Mahlzeiten aus besonderem Anlass

(8) Für die steuerliche Erfassung und Bewertung von Mahlzeiten, die der Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung ein Dritter aus besonderem Anlass an Arbeitnehmer abgibt, gilt Folgendes:

- ¹Mahlzeiten, die im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers an die Arbeitnehmer abgegeben werden, gehören nicht zum Arbeitslohn. ²Dies gilt für Mahlzeiten im Rahmen herkömmlicher Betriebsveranstaltungen nach Maßgabe der R 19.5, für ein sog. Arbeitsessen im Sinne der R 19.6 Abs. 2 sowie für die Beteiligung von Arbeitnehmern an einer geschäftlich veranlassten Bewirtung im Sinne des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG.
- ¹Mahlzeiten, die zur üblichen Beköstigung der Arbeitnehmer anlässlich oder während einer Auswärtstätigkeit im Sinne der R 9.4 Abs. 2 oder im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung im Sinne des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG abgegeben werden, sind mit dem maßgebenden amtlichen Sachbezugswert nach der SvEV anzusetzen. ²Eine übliche Beköstigung liegt nur vor, wenn der Wert der Mahlzeit 40 Euro nicht übersteigt. ³Die Abgabe einer Mahlzeit ist vom Arbeitgeber veranlasst, wenn er Tag und Ort der Mahlzeit bestimmt hat. ⁴Hierzu ist es erforderlich, dass er sich vor Beginn der Auswärtstätigkeit seines Arbeitnehmers direkt mit dem Unternehmen schriftlich in Verbindung setzt, das dem Arbeitnehmer die Mahlzeiten zur Verfügung stellen soll. ⁵Es reicht nicht aus, dass der Arbeit-

geber den Arbeitnehmer ermächtigt, sich auf seine Rechnung in einer oder - etwa unter Einschaltung einer Essenbonoorganisation - mehreren Vertragsgaststätten zu beköstigen.⁶ Erfordern Auswärtstätigkeiten wegen ihres besonderen Charakters (z. B. Tagungen) eine besondere organisatorische Vorbereitung, so wird die Abgabe von Mahlzeiten durch Dritte auch dann als vom Arbeitgeber veranlasst angesehen, wenn dieser die Organisation der Auswärtstätigkeit einschl. der Verpflegung bei einem Dritten in Auftrag gegeben hat.⁷ Hat der Arbeitgeber die Abgabe von Mahlzeiten veranlasst, ist es unerheblich, wie die Rechnung beglichen wird.⁸ Die Sätze 1 bis 7 gelten auch für die Abgabe von Mahlzeiten während einer Bildungsmaßnahme im Sinne der R 19.7 Abs. 1.⁹ R 19.6 Abs. 2 bleibt unberührt.

3. ¹Mahlzeiten, die der Arbeitgeber als Gegenleistung für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft an seine Arbeitnehmer abgibt, sind mit ihrem tatsächlichen Preis anzusetzen.
4. ¹In den Fällen der Nummern 2 und 3 ist ein geldwerter Vorteil als Arbeitslohn zu erfassen, wenn und soweit der vom Arbeitnehmer gezahlte Preis (einschließlich Umsatzsteuer) den maßgebenden Wert der Mahlzeit unterschreitet. ²Auf den Sachbezugswert ist auch ein zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer vereinbartes Entgelt anzurechnen, wenn dieses Entgelt von der steuerfreien Reisekostenvergütung, auf die der Arbeitnehmer einen Anspruch hat, oder vom Nettoarbeitslohn einbehalten wird. ³Die Höhe der Reisekostenvergütung und des zu bescheinigenden Arbeitslohns wird durch die Entgeltverrechnung nicht verändert. ⁴Wird vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten nur ein Essen, aber kein Getränk gestellt, ist das Entgelt, das der Arbeitnehmer für ein Getränk bei der Mahlzeit zahlt, nicht auf den Sachbezugswert für die Mahlzeit anzurechnen.

H 8.1 (8) LStH 2009

Individuell zu versteuernde Mahlzeiten

Mit dem tatsächlichen Preis anzusetzen sind Mahlzeiten, die im Rahmen unüblicher Betriebsveranstaltungen (>BFH vom 6.2.1987 - BStBl II S. 355) oder regelmäßiger Geschäftsleitungssitzungen (>BFH vom 4.8.1994 - BStBl 1995 II S. 59) abgegeben werden.

Reisekostenabrechnungen

Beispiel 1:

Ein Arbeitnehmer ist durch eine Auswärtstätigkeit an einem Kalendertag 15 Stunden abwesend. Nach der betrieblichen Reisekostenregelung beträgt die Reisekostenvergütung bei einer 15-stündigen Abwesenheit 15 €, die bei Gewährung einer Mahlzeit um 30 % zu kürzen ist. Der Arbeitnehmer hat deshalb nur Anspruch auf eine Reisekostenvergütung von 10,50 € in bar.

- Der Arbeitnehmer erhält vom Arbeitgeber eine Mittagsmahlzeit unentgeltlich. Der geldwerte Vorteil der Mahlzeit ist mit dem Sachbezugswert **2,73 €** dem steuerpflichtigen Arbeitslohn hinzuzurechnen.
- Der Arbeitnehmer erhält vom Arbeitgeber eine Mittagsmahlzeit, für die ein Entgelt von **2,73 €** vereinbart ist. Dieses Entgelt wird von der Reisekostenvergütung einbehalten. Statt 10,50 € erhält der Arbeitnehmer nur **7,77 €** ausgezahlt. Die Zurechnung eines geldwerten Vorteils zum Arbeitslohn entfällt. Als Reisekostenvergütung sind nach § 4 Abs. 2 LStDV 10,50 € einzutragen. Auf die Höhe des auf der Lohnsteuerkarte zu bescheinigenden Arbeitslohns hat die Mahlzeit ebenfalls keinen Einfluss.

Beispiel 2:

Der Arbeitgeber stellt dem Arbeitnehmer bei einer Auswärtstätigkeit Unterkunft und Frühstück.

Der geldwerte Vorteil des Frühstücks ist mit dem Sachbezugswert **1,53 €** dem steuerpflichtigen Arbeitslohn hinzuzurechnen. Ein geldwerter Vorteil für die Gestellung der Unterkunft ist nicht anzusetzen.

R 9.4 LStR 2008

Reisekosten

Reisekostenbegriff

(1) ¹Reisekosten sind Fahrtkosten (>R 9.5), Verpflegungsmehraufwendungen (>R 9.6), Übernachtungskosten (>R 9.7) und Reisenebenkosten (>R 9.8), wenn diese durch eine so gut wie ausschließlich beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit (>Absatz 2) des Arbeitnehmers entstehen. ²Eine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit ist auch der Vorstellungsbuchbesuch eines Stellenbewerbers. ³Erledigt der Arbeitnehmer im Zusammenhang mit der beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit auch in einem mehr als geringfügigen Umfang private Angelegenheiten, sind die beruflich veranlassten von den privat veranlassten Aufwendungen zu trennen. ⁴Ist das nicht – auch nicht durch Schätzung – leicht und einwandfrei möglich, gehören die gesamten Aufwendungen zu den nach § 12 EStG nicht abziehbaren Aufwendungen für die Lebensführung. ⁵Aufwendungen, die nicht so gut wie ausschließlich durch die beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit entstanden sind, z. B. Bekleidungskosten, sowie Aufwendungen für die Anschaffung von Koffern und anderen Reiseausrüstungen, sind keine Reisekosten. ⁶Die berufliche Veranlassung der Auswärtstätigkeit, die Reisedauer und den Reiseweg hat der Arbeitnehmer aufzuzeichnen und anhand geeigneter Unterlagen, z. B. Fahrtenbuch (>R 8.1 Abs. 9 Nr. 2 Satz 3), Tankquittungen, Hotelrechnungen, Schriftverkehr, nachzuweisen oder glaubhaft zu machen.

Beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit

(2) ¹Eine Auswärtstätigkeit liegt vor, wenn der Arbeitnehmer vorübergehend außerhalb seiner Wohnung und an keiner seiner regelmäßigen Arbeitsstätten beruflich tätig wird. ²Eine Auswärtstätigkeit liegt ebenfalls vor, wenn der Arbeitnehmer bei seiner individuellen beruflichen Tätigkeit typischerweise nur an ständig wechselnden Tätigkeitsstätten oder auf einem Fahrzeug tätig wird.

Regelmäßige Arbeitsstätte

(3) ¹Regelmäßige Arbeitsstätte ist der ortsgebundene Mittelpunkt der dauerhaft angelegten beruflichen Tätigkeit des Arbeitnehmers, unabhängig davon, ob es sich um eine Einrichtung des Arbeitgebers handelt. ²Regelmäßige Arbeitsstätte ist insbesondere jede ortsfeste dauerhafte betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, der der Arbeitnehmer zugeordnet ist und die er mit einer gewissen Nachhaltigkeit immer wieder aufsucht. ³Nicht maßgebend sind Art, Umfang und Inhalt der Tätigkeit. ⁴Von einer regelmäßigen Arbeitsstätte ist auszugehen, wenn die betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers vom Arbeitnehmer durchschnittlich im Kalenderjahr an einem Arbeitstag je Arbeitswoche aufgesucht wird. ⁵Bei einer vorübergehenden Auswärtstätigkeit (z. B. befristete Abordnung) an einer anderen betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens wird diese nicht zur regelmäßigen Arbeitsstätte.

H 9.4 LStH 2009

Erstattung durch den Arbeitgeber

- **Steuerfrei** >§ 3 Nr. 13, 16 EStG, >R3.13, 3.16
- **Steuerfreie Arbeitgebererstattungen mindern die abziehbaren Werbungskosten auch dann, wenn sie erst im Folgejahr geleistet werden** (>BFH vom 20.9.2006 – BStBl 2007 II S. 756).

Regelmäßige Arbeitsstätte

- Regelmäßige Arbeitsstätte ist jede dauerhafte betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, der der Arbeitnehmer zugeordnet ist und die er nachhaltig, fortdauernd und immer wieder aufsucht (>BFH vom 11.5.2005 – BStBl II S. 791).
- Der Betrieb oder eine ortsfeste Betriebsstätte des Arbeitgebers stellt auch dann eine regelmäßige Arbeitsstätte dar, wenn der Arbeitnehmer diesen Ort stets nur aufsucht, um dort die täglichen Aufträge entgegenzunehmen, abzurechnen und Bericht zu erstatten, oder wenn er dort ein Dienstfahrzeug übernimmt, um damit anschließend von der Arbeitsstätte aus eine Auswärtstätigkeit anzutreten. Dabei ist es nicht von Belang, in welchem zeitlichen Umfang der Arbeitnehmer an dieser Arbeitsstätte beruflich tätig wird (>BFH vom 11.5.2005 – BStBl II S. 788).
- Ein Arbeitnehmer kann innerhalb desselben Dienstverhältnisses auch mehrere regelmäßige Arbeitsstätten nebeneinander haben (>BFH vom 7.6.2002 – BStBl II S. 878 betr. Bezirksleiter einer Einzelhandelskette).
- Der Heimatflughafen einer Flugbegleiterin ist regelmäßige Arbeitsstätte (>BFH vom 5.8.2004 – BStBl II S. 1074).
- **Sucht ein Außendienstmitarbeiter mindestens einmal wöchentlich den Betriebssitz seines Arbeitgebers auf, ist der Betriebssitz eine regelmäßige Arbeitsstätte** (>BFH vom 4.4.2008 – BStBl II S. 887).
- **Regelmäßige Arbeitsstätte bei Bildungsmaßnahmen >H 9.2 (Regelmäßige Arbeitsstätte).**
- Beispiele:
 - Als regelmäßige Arbeitsstätte kommen auch in Betracht:
 - betriebliche Einrichtungen (z. B. Bus-/Straßenbahndepots oder Verkaufsstellen für Fahrkarten),
 - außerbetriebliche Einrichtungen (z. B. der Betrieb des Entleihers/ Kunden, wenn die Tätigkeit dort auf Dauer angelegt ist).
 - Keine regelmäßigen Arbeitsstätten sind:
 - öffentliche Haltestellen oder Schiffsanlegestellen ohne weitere Arbeitgebereinrichtungen.

Seeleute

Bei Seeleuten, die an Land keine regelmäßige Arbeitsstätte haben, stellt auch das Schiff keine regelmäßige Arbeitsstätte dar (>BFH vom 19.12.2005 – BStBl 2006 II S. 378).

Vorübergehende Auswärtstätigkeit

Eine Auswärtstätigkeit ist **vorübergehend**, wenn der Arbeitnehmer voraussichtlich an die regelmäßige Arbeitsstätte zurückkehren und dort seine berufliche Tätigkeit fortsetzen wird (>BFH vom 10. 10. 1994 – BStBl 1995 II S. 137). Eine Auswärtstätigkeit ist **nicht vorübergehend**, wenn nach dem Gesamtbild der Verhältnisse anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeitsstätte vom ersten Tag an regelmäßige Arbeitsstätte geworden ist, z. B. bei einer Versetzung (>BFH vom 10. 10. 1994 a. a. O. betr. einen Soldaten, der im Rahmen seiner Ausbildung an die jeweiligen Lehrgangsorte versetzt worden ist). Eine längerfristige vorübergehende Auswärtstätigkeit ist noch als dieselbe zu beurteilen, wenn der Arbeitnehmer nach einer Unterbrechung die Auswärtstätigkeit mit gleichem Inhalt, am gleichem Ort und im zeitlichen Zusammenhang mit der bisherigen Tätigkeit ausübt (>BFH vom 19. 7. 1996 – BStBl 1997 II S. 95). Bei Reisen auf einem seegehenden Schiff findet die nämliche Auswärtstätigkeit regelmäßig ihr Ende, sobald das Schiff in den Heimathafen zurückkehrt (>BFH vom 19. 12. 2005 – BStBl 2006 II S. 378).

Weiträumiges Arbeitsgebiet

Auch ein weiträumig zusammenhängendes Arbeitsgebiet kann eine regelmäßige Arbeitsstätte sein, z. B.

- Forstrevier eines Waldarbeiters (>BFH vom 19. 2. 1982 – BStBl 1983 II S. 466),
- Werksgelände (>BFH vom 2. 11. 1984 – BStBl 1985 II S. 139),
- Neubaugebiet, Kehr- und Zustellbezirk (>BFH vom 2. 2. 1994 – BStBl 1994 II S. 422).

Ein weiträumig zusammenhängendes Arbeitsgebiet liegt aber nicht schon deshalb vor, weil der Arbeitnehmer ständig in einem Hafengebiet, Gemeindegebiet, im Bereich einer Großstadt oder in einem durch eine Kilometergrenze bestimmten Arbeitsgebiet an verschiedenen Stellen tätig wird (>BFH vom 2. 2. 1994 – BStBl II S. 422, vom 5. 5. 1994 – BStBl II S. 534 und vom 7. 2. 1997 – BStBl 1997 II S. 333).

R 9.5 LStR 2008

Fahrtkosten als Reisekosten

Allgemeines

(1) ¹Fahrtkosten sind die tatsächlichen Aufwendungen, die dem Arbeitnehmer durch die persönliche Benutzung eines Beförderungsmittels entstehen. ²Bei öffentlichen Verkehrsmitteln ist der entrichtete Fahrpreis einschließlich etwaiger Zuschläge anzusetzen. ³Benutzt der Arbeitnehmer sein Fahrzeug, so ist der Teilbetrag der jährlichen Gesamtkosten dieses Fahrzeugs anzusetzen, der dem Anteil der zu berücksichtigenden Fahrten an der Jahresfahrleistung entspricht. ⁴Der Arbeitnehmer kann auf Grund der für einen Zeitraum von zwölf Monaten ermittelten Gesamtkosten für das von ihm gestellte Fahrzeug einen Kilometersatz errechnen, der so lange angesetzt werden darf, bis sich die Verhältnisse wesentlich ändern, z. B. bis zum Ablauf des Abschreibungszeitraums oder bis zum Eintritt veränderter Leasingbelastungen. ⁵Abweichend von Satz 3 können die Fahrtkosten auch mit pauschalen Kilometersätzen angesetzt werden, die das BMF im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder nach der höchsten Wegstrecken- und Mitnahmeentschädigung nach dem Bundesreisekostengesetz (BRKG) festsetzt.

Erstattung durch den Arbeitgeber

(2) ¹Der Arbeitnehmer hat seinem Arbeitgeber Unterlagen vorzulegen, aus denen die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit der Erstattung und, soweit die Fahrtkosten bei Benutzung eines privaten Fahrzeugs nicht mit den pauschalen Kilometersätzen nach Absatz 1 Satz 5 erstattet werden, auch die tatsächlichen Gesamtkosten des Fahrzeugs ersichtlich sein müssen. ²Der Arbeitgeber hat diese Unterlagen als Belege zum Lohnkonto aufzubewahren. ³Erstattet der Arbeitgeber die pauschalen Kilometersätze, hat er nicht zu prüfen, ob dies zu einer unzutreffenden Besteuerung führt. ⁴Wird dem Arbeitnehmer für die Auswärtstätigkeit ein Kraftfahrzeug zur Verfügung gestellt, dürfen die pauschalen Kilometersätze nicht steuerfrei erstattet werden.

H 9.5 LStH 2009

Allgemeines

- Als Reisekosten können die Aufwendungen für folgende Fahrten angesetzt werden:
 1. Fahrten zwischen Wohnung oder regelmäßiger Arbeitsstätte und auswärtiger Tätigkeitsstätte oder Unterkunft im Sinne der Nummer 3 einschließlich sämtlicher Zwischenheimfahrten (>BFH vom 17. 12. 1976 – BStBl 1977 II S. 294 und vom 24. 4. 1992 – BStBl II S. 664); zur Abgrenzung dieser Fahrten von den Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte >H 9.10 (Dienstliche Verrichtungen auf der Fahrt, Fahrtkosten),

2. innerhalb desselben Dienstverhältnisses Fahrten zwischen mehreren auswärtigen Tätigkeitsstätten, mehreren regelmäßigen Arbeitsstätten (>BFH vom 9. 12. 1988 – BStBl 1989 II S. 296) oder innerhalb eines weiträumigen Arbeitsgebietes und
 3. Fahrten zwischen einer Unterkunft am Ort der auswärtigen Tätigkeitsstätte oder in ihrem Einzugsbereich und auswärtiger Tätigkeitsstätte (>BFH vom 17. 12. 1976 – BStBl II 1977 S. 294).
- Für die Wege eines Arbeitnehmers zwischen Wohnung und ständig wechselnden Tätigkeitsstätten ist nicht die Entfernungspauschale, sondern der nachgewiesene oder glaubhaft gemachte Aufwand anzusetzen (>BFH vom 11. 5. 2005 – BStBl II S. 785).
 - Bei Übernachtung am auswärtigen Tätigkeitsort ist die Entfernungspauschale weder für die Wege zwischen Wohnung und Tätigkeitsort noch für die Wege zwischen auswärtiger Unterkunft und Tätigkeitsstätte anzusetzen. Die Aufwendungen für solche Fahrten sind in der nachgewiesenen oder glaubhaft gemachten Höhe abziehbar (>BFH vom 11. 5. 2005 – BStBl II S. 793).
 - **Die Fahrtkosten des Arbeitnehmers zu einer Bildungseinrichtung, die keine regelmäßige Arbeitsstätte darstellt (>H 9.2 Regelmäßige Arbeitsstätte), sind nicht mit der Entfernungspauschale, sondern in tatsächlicher Höhe als Werbungskosten zu berücksichtigen (>BFH vom 10. 4. 2008 – BStBl II S. 825).**

Einzelnachweis

- Zu den Gesamtkosten eines Fahrzeugs gehören die Betriebsstoffkosten, die Wartungs- und Reparaturkosten, die Kosten einer Garage am Wohnort, die Kraftfahrzeugsteuer, die Aufwendungen für die Halterhaftpflicht- und Fahrzeugversicherungen, die Absetzungen für Abnutzung, die Zinsen für ein Anschaffungsdarlehen (>BFH vom 1. 10. 1982 – BStBl 1983 II S. 17) sowie Aufwendungen infolge von Verkehrsunfällen. Dagegen gehören nicht zu den Gesamtkosten z. B. Park- und Straßenbenutzungsgebühren, Aufwendungen für Insassen- und Unfallversicherungen sowie Verwarnungs-, Ordnungs- und Bußgelder; diese Aufwendungen sind mit Ausnahme der Verwarnungs-, Ordnungs- und Bußgelder als Reisenebenkosten abziehbar (>R 9.8).
- Bei einem geleaseten Fahrzeug gehört eine Leasingsonderzahlung im Kalenderjahr der Zahlung in voller Höhe zu den Gesamtkosten (BFH vom 5. 5. 1994 – BStBl II S. 643).
- Den Absetzungen für Abnutzung ist bei Personenkraftwagen und Kombifahrzeugen grundsätzlich eine Nutzungsdauer von 6 Jahren zugrunde zu legen (>BMF vom 15.12.2000 - BStBl I S. 1532). Bei einer hohen Fahrleistung kann auch eine kürzere Nutzungsdauer anerkannt werden. Bei Kraftfahrzeugen, die im Zeitpunkt der Anschaffung nicht neu gewesen sind, ist die entsprechende Restnutzungsdauer unter Berücksichtigung des Alters, der Beschaffenheit und des voraussichtlichen Einsatzes des Fahrzeugs zu schätzen (>BMF vom 28. 5. 1993 – BStBl I 483).
- Ein Teilnachweis der tatsächlichen Gesamtkosten ist möglich. Der nicht nachgewiesene Teil der Kosten kann geschätzt werden. Dabei ist von den für den Steuerpflichtigen ungünstigsten Umständen auszugehen. (>BFH vom 7. 4. 1992 – BStBl II S. 854).

Pauschale Kilometersätze

- Bei Benutzung eines privaten Fahrzeugs können die Fahrtkosten mit folgenden pauschalen Kilometersätzen angesetzt werden (>BMF vom 20.8.2001 – BStBl I S. 541):
 1. bei einem Kraftwagen 0,30 Euro je Fahrtkilometer,
 2. bei einem Motorrad oder einem Motorroller 0,13 Euro je Fahrtkilometer,
 3. bei einem Moped oder Mofa 0,08 Euro je Fahrtkilometer,
 4. bei einem Fahrrad 0,05 Euro je Fahrtkilometer.

Für jede Person, die aus beruflicher Veranlassung bei einer Dienstreise mitgenommen wird, erhöhen sich der Kilometersatz nach Nummer 1 um 0,02 Euro und der Kilometersatz nach Nummer 2 um 0,01 Euro; zusätzliche Aufwendungen, die durch die Mitnahme von Gepäck verursacht worden sind, sind durch die Kilometersätze abgegolten.

- Neben den Kilometersätzen können etwaige außergewöhnliche Kosten angesetzt werden, wenn diese durch Fahrten entstanden sind, für die die Kilometersätze anzusetzen sind. Außergewöhnliche Kosten sind nur die nicht voraussehbaren Aufwendungen für Reparaturen, die nicht auf Verschleiß (>BFH vom 17. 10. 1973 – BStBl 1974 II S. 186) oder die auf Unfallschäden beruhen, und Absetzungen für außergewöhnliche technische Abnutzung und Aufwendungen infolge eines Schadens, der durch den Diebstahl des Fahrzeugs entstanden ist (>BFH vom 25. 5. 1992 – BStBl 1993 II S. 44); dabei sind entsprechende Schadensersatzleistungen auf die Kosten anzurechnen. Kosten, die mit dem laufenden Betrieb eines Fahrzeugs zusammenhängen, wie z. B. Aufwendungen für eine Fahrzeug-Vollversicherung, sind keine außergewöhnlichen Kosten (>BFH vom 21. 6. 1991 – BStBl II S. 814 und vom 8. 11. 1991 – BStBl 1992 II S. 204).
- Die Kilometersätze sind nicht anzusetzen, soweit sie im Einzelfall zu einer offensichtlich unzutreffenden Besteuerung führen würden (>BFH vom 25. 10. 1985 – BStBl 1986 II S. 200). Dies kann z. B. in Betracht kommen, wenn bei einer Jahresfahrleistung von mehr als 40 000 km die Kilometersätze die tatsächlichen Kilometerkosten offensichtlich übersteigen (>BFH vom 26. 7. 1991 – BStBl 1992 II S. 105); nicht jedoch, wenn der Arbeitgeber Beiträge zu einer Dienstreise-Kaskoversicherung aufwendet (>BMF vom 31. 3. 1992 – BStBl I S. 270). Zur Erstattung durch den Arbeitgeber >R 9.5 Abs. 2 Satz 3.

Werbungskostenabzug und Erstattung durch den Arbeitgeber

- Die als Reisekosten erfassten Fahrtkosten können als Werbungskosten abgezogen werden, soweit sie nicht vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet worden sind (§ 3c EStG).
- Die Erstattung der Fahrtkosten durch den Arbeitgeber ist nach § 3 Nr. 16 EStG steuerfrei, soweit höchstens die als Werbungskosten abziehbaren Beträge erstattet werden (>BFH vom 21. 6. 1991 – BStBl II S. 814). Erstattet der Arbeitgeber die pauschalen Kilometersätze, hat er nicht zu prüfen, ob dies zu einer unzutreffenden Besteuerung führt (>R 9.5 Abs. 2 Satz 3).
- Bei Sammelbeförderung durch den Arbeitgeber scheidet mangels Aufwands des Arbeitnehmers ein Werbungskostenabzug für diese Fahrten aus (>BFH vom 11. 5. 2005 – BStBl II S. 785).

R 9.6 LStR 2008

Verpflegungsmehraufwendungen als Reisekosten

Allgemeines

(1) ¹Verpflegungsmehraufwendungen sind unter den Voraussetzungen des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 EStG mit den dort genannten Pauschbeträgen anzusetzen. ²Der Einzelnachweis von Verpflegungsmehraufwendungen berechtigt nicht zum Abzug höherer Beträge. ³Die Pauschbeträge sind auch dann anzuwenden, wenn der Arbeitnehmer Mahlzeiten vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten unentgeltlich oder teilentgeltlich erhalten hat (>R 8.1 Abs. 8); behält der Arbeitgeber in diesen Fällen für die Mahlzeiten Beträge ein, die über den amtlichen Sachbezugswerten liegen, so ist der Differenzbetrag nicht als Werbungskosten abziehbar. ⁴Ist ein Arbeitnehmer an einem Tag mehrfach auswärts tätig, sind die Abwesenheitszeiten im Sinne des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 EStG zusammenzurechnen.

Konkurrenzregelung

(2) Soweit für denselben Kalendertag Verpflegungsmehraufwendungen wegen einer Auswärtstätigkeit oder wegen einer doppelten Haushaltsführung (>R 9.11 Abs. 7) anzuerkennen sind, ist jeweils der höchste Pauschbetrag anzusetzen.

Besonderheiten bei Auswärtstätigkeiten im Ausland

(3) ¹Für den Ansatz von Verpflegungsmehraufwendungen bei Auswärtstätigkeiten im Ausland gelten nach Staaten unterschiedliche Pauschbeträge (Auslandstagegelder), die vom BMF im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder auf der Grundlage der höchsten Auslandstagegelder nach dem BRKG bekannt gemacht werden. ²Für die in der Bekanntmachung nicht erfassten Staaten ist der für Luxemburg geltende Pauschbetrag maßgebend; für die in der Bekanntmachung nicht erfassten Übersee- und Außengebiete eines Staates ist der für das Mutterland geltende Pauschbetrag maßgebend. ³Werden an einem Kalendertag Auswärtstätigkeiten im In- und Ausland durchgeführt, ist für diesen Tag das entsprechende Aus-

landstagegeld maßgebend, selbst dann, wenn die überwiegende Zeit im Inland verbracht wird. ⁴Im Übrigen ist beim Ansatz des Auslandstagegeldes Folgendes zu beachten:

1. ¹Bei Flugreisen gilt ein Staat in dem Zeitpunkt als erreicht, in dem das Flugzeug dort landet; Zwischenlandungen bleiben unberücksichtigt, es sei denn, dass durch sie Übernachtungen notwendig werden. ²Erstreckt sich eine Flugreise über mehr als zwei Kalendertage, so ist für die Tage, die zwischen dem Tag des Abflugs und dem Tag der Landung liegen, das für Österreich geltende Tagegeld maßgebend.
2. Bei Schiffsreisen ist das für Luxemburg geltende Tagegeld und für die Tage der Einschiffung und Ausschiffung das für den Hafenort geltende Tagegeld maßgebend.

Dreimonatsfrist

(4) ¹Bei derselben Auswärtstätigkeit beschränkt sich der Abzug der Verpflegungsmehraufwendungen auf die ersten drei Monate; dieselbe Auswärtstätigkeit liegt nicht vor, wenn die auswärtige Tätigkeitsstätte an nicht mehr als (ein bis) zwei Tagen wöchentlich aufgesucht wird. ²Eine längerfristige vorübergehende Auswärtstätigkeit ist noch als dieselbe Auswärtstätigkeit zu beurteilen, wenn der Arbeitnehmer nach einer Unterbrechung die Auswärtstätigkeit mit gleichem Inhalt, am gleichen Ort ausübt und ein zeitlicher Zusammenhang mit der bisherigen Tätigkeit besteht. ³Eine urlaubs- oder krankheitsbedingte Unterbrechung bei derselben Auswärtstätigkeit hat auf den Ablauf der Dreimonatsfrist keinen Einfluss. ⁴Andere Unterbrechungen, z. B. durch vorübergehende Tätigkeit an der regelmäßigen Arbeitsstätte, führen nur dann zu einem Neubeginn der Dreimonatsfrist, wenn die Unterbrechung mindestens vier Wochen gedauert hat.

H 9.6 LStH 2009

Dreimonatsfrist

- Der Abzug des Verpflegungsmehraufwands ist auf die ersten drei Monate des Einsatzes an derselben Tätigkeitsstätte beschränkt (>BFH vom 11.5.2005 – BStBl II S. 782).
- Eine Unterbrechung durch vorübergehende Rückkehr des Arbeitnehmers in den Betrieb von weniger als vier Wochen (>R 9.6 Abs. 4) führt nicht zu einer Verlängerung der Dreimonatsfrist (>BFH vom 19.7.1996 – BStBl 1997 II S. 95).
- Die Dreimonatsfrist für den Abzug der Verpflegungspauschalen (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 Satz 5 EStG) findet auch dann Anwendung, wenn ein Seemann auf einem Hochseeschiff auswärts eingesetzt ist (>BFH vom 19.12.2005 – BStBl 2006 II S. 378).
- Seeleute können für die ersten drei Monate eines jeden vorübergehenden Einsatzes an Bord eines Schiffes Verpflegungsmehraufwendungen wegen Auswärtstätigkeit geltend machen (>BFH vom 16.11.2005 – BStBl 2006 II S. 267).

Erstattung durch den Arbeitgeber

- **steuerfrei** >§ 3 Nr. 13, 16 EStG, >R 3.13, 3.16
Die Erstattung der Verpflegungsmehraufwendungen durch den Arbeitgeber ist steuerfrei, soweit keine höheren Beträge erstattet werden, als nach >§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 EStG, >R 9.6 als Reisekosten angesetzt werden dürfen. Eine zusammengefasste Erstattung unterschiedlicher Aufwendungen ist möglich > R 3.16 Satz 1
- **pauschale Versteuerung** >§ 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 EStG, >R 40.2 Abs. 1 Nr. 4; R 40.2 Abs. 2
- **Nachweise**
Der Arbeitnehmer hat seinem Arbeitgeber Unterlagen vorzulegen, aus denen die Voraussetzungen für den Erstattungsanspruch ersichtlich sein müssen. Der Arbeitgeber hat diese Unterlagen als Belege zum Lohnkonto aufzubewahren (>BFH vom 6. 3. 1980 – BStBl II S. 289).

Pauschbeträge bei Auslandsreisen

>BMF vom 17.12.2008 (BStBl I S. 1077).

Ständig wechselnde auswärtige Tätigkeitsstätten

- Sucht der Arbeitnehmer den Betrieb seines Arbeitgebers mit einer gewissen Nachhaltigkeit fortdauernd und immer wieder auf, um von dort aus seine berufliche Tätigkeit an ständig wechselnden auswärtigen Tätigkeitsstätten anzutreten, so kann er Mehraufwendungen für Verpflegung nicht für die Dauer der Abwesenheit von seiner Wohnung, sondern erst ab Beginn seiner Auswärtstätigkeit außerhalb des Betriebes steuerlich geltend machen (>BFH vom 11.5.2005 – BStBl II S. 789).
- Bei Übernachtung am auswärtigen Tätigkeitsort richtet sich die Höhe des Verpflegungsmehraufwands bei Auswärtstätigkeiten im Sinne des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 Satz 3 EStG nach der Abwesenheit des Arbeitnehmers von seiner Wohnung am Ort des Lebensmittelpunkts. Nicht entscheidend ist die Abwesenheitsdauer von der Unterkunft am Einsatzort. Der Abzug des Verpflegungsmehraufwands ist auf die ersten drei Monate des Einsatzes an derselben Tätigkeitsstätte beschränkt (>BFH vom 11.5.2005 – BStBl II S. 782).

Verpflegungsmehraufwendungen

Arbeitnehmer haben bei einer beruflichen Auswärtstätigkeit einen Rechtsanspruch darauf, dass die gesetzlichen Pauschbeträge berücksichtigt werden (>BFH vom 4.4.2006 – BStBl II S. 567).

Werbungskostenabzug bei Reisekostenerstattung durch den Arbeitgeber

Wurden Reisekosten vom Arbeitgeber – ggf. teilweise – erstattet, ist der Werbungskostenabzug insgesamt auf den Betrag beschränkt, um den die Summe der abziehbaren Aufwendungen die steuerfreie Erstattung übersteigt (>BFH vom 15. 11. 1991 – BStBl 1992 II S. 367). Dabei ist es gleich, ob die Erstattung des Arbeitgebers nach § 3 Nr. 13, 16 EStG oder nach anderen Vorschriften steuerfrei geblieben ist, z. B. durch Zehrkostenentschädigungen im Sinne des § 3 Nr. 12 EStG (>BFH vom 28. 1. 1988 – BStBl II S. 635).

R 9.7 LStR 2008

Übernachungskosten

Allgemeines

(1) ¹Übernachungskosten sind die tatsächlichen Aufwendungen, die dem Arbeitnehmer für die persönliche Inanspruchnahme einer Unterkunft zur Übernachtung entstehen. ²Benutzt der Arbeitnehmer ein Mehrbettzimmer gemeinsam mit Personen, die zu seinem Arbeitgeber in keinem Dienstverhältnis stehen, so sind die Aufwendungen maßgebend, die bei Inanspruchnahme eines Einzelzimmers im selben Haus entstanden wären. ³Führt auch die weitere Person eine Auswärtstätigkeit durch, so sind die tatsächlichen Unterkunftsstellen gleichmäßig aufzuteilen. ⁴Wird durch Zahlungsbelege nur ein Gesamtpreis für Unterkunft und Verpflegung nachgewiesen und lässt sich der Preis für die Verpflegung nicht feststellen (z. B. Tagungspauschale), so ist der Gesamtpreis zur Ermittlung der Übernachtungskosten wie folgt zu kürzen:

1. für Frühstück um 20 %,
2. für Mittag- und Abendessen um jeweils 40 %

des für den Unterkunftsort maßgebenden Pauschbetrags für Verpflegungsmehraufwendungen bei einer Auswärtstätigkeit mit einer Abwesenheitsdauer von mindestens 24 Stunden.

Werbungskostenabzug

(2) ¹Die tatsächlichen Übernachtungskosten können bei einer Auswärtstätigkeit als Reisekosten angesetzt und als Werbungskosten abgezogen werden, soweit sie nicht vom Arbeitgeber nach § 3 Nr. 13 oder 16 EStG steuerfrei ersetzt werden.

Erstattung durch den Arbeitgeber

(3) ¹Für jede Übernachtung im Inland darf der Arbeitgeber einen Pauschbetrag von 20 Euro steuerfrei erstatten. ²Bei Übernachtungen im Ausland dürfen die Übernachtungskosten ohne Einzelnachweis der tatsächlichen Aufwendungen mit Pauschbeträgen (Übernachtungsgelder) steuerfrei erstattet werden. ³Die Pauschbeträge werden vom Bundesministerium der Finanzen im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder auf der Grundlage der höchsten Auslandsübernachtungsgelder nach dem Bundesreisekostengesetz bekannt gemacht. ⁴Sie richten sich nach dem Ort, der nach R 9.6 Abs. 3 Satz 4 Nummer 1 und 2 maßgebend ist. ⁵Für die in der Bekanntmachung nicht erfassten Länder und Gebiete ist R 9.6 Abs. 3 Satz 2 anzuwenden. ⁶Die Pauschbeträge dürfen nicht steuerfrei erstattet werden, wenn dem Arbeitnehmer die Unterkunft vom Arbeitgeber oder auf Grund seines Dienstverhältnisses von einem Dritten unentgeltlich oder teilweise unentgeltlich zur Verfügung gestellt wurde. ⁷Auch bei Übernachtung in einem Fahrzeug ist die steuerfreie Zahlung der Pauschbeträge nicht zulässig. ⁸Bei Benutzung eines Schlafwagens oder einer Schiffskabine dürfen die Pauschbeträge nur dann steuerfrei gezahlt werden, wenn die Übernachtung in einer anderen Unterkunft begonnen oder beendet worden ist.

H 9.7 LStH 2009

Steuerfreiheit der Arbeitgebererstattungen

Die Erstattung der Übernachtungskosten durch den Arbeitgeber ist steuerfrei

- aus öffentlichen Kassen in voller Höhe >§ 3 Nr. 13 EStG,
- bei Arbeitgebern außerhalb des öffentlichen Dienstes nach § 3 Nr. 16 EStG bis zur Höhe der tatsächlichen Aufwendungen oder bis zur Höhe der maßgebenden Pauschbeträge (Übernachtung im Inland: 20 Euro, Übernachtung im Ausland: Pauschbeträge >BMF vom **17.12.2008, BStBl I S. 1077**).

Übernachtung an ständig wechselnden auswärtigen Tätigkeitsstätten

Der Bezug einer Unterkunft an einer vorübergehenden beruflichen Tätigkeitsstätte begründet keine doppelte Haushaltsführung. Die mit einer solchen Auswärtstätigkeit verbundenen Übernachtungskosten sind in vollem Umfang ohne zeitliche Begrenzung als Werbungskosten abziehbar (>BFH vom 11. 5. 2005 – BStBl II S. 782).

Übernachungskosten

Die Übernachtungskosten sind **für den Werbungskostenabzug** grundsätzlich im Einzelnen nachzuweisen. Sie können geschätzt werden, wenn sie dem Grunde nach zweifelsfrei entstanden sind (>BFH vom 12.9.2001 – BStBl II S. 775).

R 9.8 LStR 2008

Reisenebenkosten

Allgemeines

(1) Reisenebenkosten sind unter den Voraussetzungen von R 9.4 Abs. 1 die tatsächlichen Aufwendungen z. B. für

1. Beförderung und Aufbewahrung von Gepäck,
2. Ferngespräche und Schriftverkehr beruflichen Inhalts mit dem Arbeitgeber oder dessen Geschäftspartner,
3. Straßenbenutzung und Parkplatz sowie Schadensersatzleistungen infolge von Verkehrsunfällen, wenn die jeweils damit verbundenen Fahrtkosten nach R 9.5 als Reisekosten anzusetzen sind.

Werbungskostenabzug

(2) Die Reisenebenkosten können in tatsächlicher Höhe als Werbungskosten abgezogen werden, soweit sie nicht vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet werden.

Steuerfreiheit der Arbeitgebererstattungen

(3) ¹Die Erstattung der Reisenebenkosten durch den Arbeitgeber ist nach § 3 Nr. 16 EStG steuerfrei, soweit sie die tatsächlichen Aufwendungen nicht überschreitet. ²Der Arbeitnehmer hat seinem Arbeitgeber Unterlagen vorzulegen, aus denen die tatsächlichen Aufwendungen ersichtlich sein müssen. ³Der Arbeitgeber hat diese Unterlagen als Belege zum Lohnkonto aufzubewahren.

H 9.8 LStH 2009

Diebstahl

Wertverluste bei einem Diebstahl des für die Reise notwendigen persönlichen Gepäcks sind Reisenebenkosten (>BFH vom 30. 6. 1995 – BStBl II S. 744). Dies gilt nicht für den Verlust von >Geld oder >Schmuck.

Geld

Der Verlust einer Geldbörse führt nicht zu Reisenebenkosten (>BFH vom 4. 7. 1986 – BStBl II S. 771).

Geldbußen

>R 4.13 EStR

Ordnungsgelder

>R 4.13 EStR

Reisegepäckversicherung

Kosten für eine Reisegepäckversicherung, soweit sich der Versicherungsschutz auf eine beruflich bedingte Abwesenheit von einer ortsgebundenen regelmäßigen Arbeitsstätte beschränkt, sind Reisenebenkosten; zur Aufteilung der Aufwendungen für eine gemischte Reisegepäckversicherung >BFH vom 19. 2. 1993 (BStBl II S. 519).

Schaden

Wertverluste auf Grund eines Schadens an mitgeführten Gegenständen, die der Arbeitnehmer auf seiner Reise verwenden musste, sind Reisenebenkosten, wenn der Schaden auf einer reisespezifischen Gefährdung beruht (>BFH vom 30. 11. 1993 – BStBl 1994 II S. 256).

Schmuck

Der Verlust von Schmuck führt nicht zu Reisenebenkosten (>BFH vom 26. 1. 1968 – BStBl II S. 342).

Unfallversicherung

Beiträge zu Unfallversicherungen sind Reisenebenkosten, soweit sie Berufsunfälle außerhalb einer ortsgebundenen regelmäßigen Arbeitsstätte abdecken; wegen der steuerlichen Behandlung von Unfallversicherungen, die das Unfallrisiko sowohl im beruflichen als auch im außerberuflichen Bereich abdecken >BMF vom 17.7.2000 (BStBl I S. 1204).

Verwarnungsgelder

>R 4.13 EStR

R 9.9 LStR 2008

Umzugskosten

Allgemeines

(1) Kosten, die einem Arbeitnehmer durch einen beruflich veranlassten Wohnungswechsel entstehen, sind Werbungskosten.

Höhe der Umzugskosten

(2) ¹Bei einem beruflich veranlassten Wohnungswechsel können die tatsächlichen Umzugskosten grundsätzlich bis zur Höhe der Beträge als Werbungskosten abgezogen werden, die nach dem Bundesumzugskostengesetz (BUKG) und der Auslandsumzugskostenverordnung (AUV) in der jeweils geltenden Fassung mit Ausnahme der §§ 11, 12 AUV sowie Maklergebühren für eine eigene Wohnung als Umzugskostenvergütung höchstens gezahlt werden könnten; dabei sind die Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 EStG zu beachten. ²Werden die umzugskostenrechtlich festgelegten Grenzen eingehalten, ist nicht zu prüfen, ob die Umzugskosten Werbungskosten darstellen. ³Werden höhere Umzugskosten im Einzelnen nachgewiesen, so ist insgesamt zu prüfen, ob und inwieweit die Aufwendungen Werbungskosten oder nicht abziehbare Kosten der Lebensführung sind, z. B. bei Aufwendungen für die Neuanschaffung von Einrichtungsgegenständen. ⁴Anstelle der in § 10 BUKG pauschal erfassten Umzugskosten können auch die im Einzelfall nachgewiesenen höheren Umzugskosten als Werbungskosten abgezogen werden. ⁵Ein Werbungskostenabzug entfällt, soweit die Umzugskosten vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet worden sind (§ 3 c EStG).

Erstattung durch den Arbeitgeber

(3) ¹Die Erstattung der Umzugskosten durch den Arbeitgeber ist steuerfrei, soweit keine höheren Beträge erstattet werden, als nach Absatz 2 als Werbungskosten abziehbar wären. ²Der Arbeitnehmer hat seinem Arbeitgeber Unterlagen vorzulegen, aus denen die tatsächlichen Aufwendungen ersichtlich sein müssen. ³Der Arbeitgeber hat diese Unterlagen als Belege zum Lohnkonto aufzubewahren.

H 9.9 LStH 2009

Aufgabe der Umzugsabsicht

Wird vom Arbeitgeber eine vorgesehene Versetzung rückgängig gemacht, sind die dem Arbeitnehmer durch die Aufgabe seiner Umzugsabsicht entstandenen vergeblichen Aufwendungen als Werbungskosten absetzbar (>BFH vom 24.5.2000 - BStBl II S. 584).

Berufliche Veranlassung

Ein Wohnungswechsel ist z. B. beruflich veranlasst,

1. wenn durch ihn eine >erhebliche Verkürzung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte eintritt und die verbleibende Wegezeit im Berufsverkehr als normal angesehen werden kann (>BFH vom 6. 11. 1986 – BStBl 1987 II S. 81). Es ist nicht erforderlich, dass der Wohnungswechsel mit einem Wohnortwechsel oder mit einem Arbeitsplatzwechsel verbunden ist,
2. wenn er im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers durchgeführt wird, insbesondere beim Beziehen oder Räumen einer Dienstwohnung, die aus betrieblichen Gründen bestimmten Arbeitnehmern vorbehalten ist, um z. B. deren jederzeitige Einsatzmöglichkeit zu gewährleisten (>BFH vom 28. 4. 1988 – BStBl II S. 777), oder
3. wenn er aus Anlass der erstmaligen Aufnahme einer beruflichen Tätigkeit, des Wechsels des Arbeitgebers oder im Zusammenhang mit einer Versetzung durchgeführt wird oder
4. wenn der eigene Hausstand zur Beendigung einer doppelten Haushaltsführung an den Beschäftigungsort verlegt wird (>BFH vom 4. 12. 1992 – BStBl 1993 II S. 722).

Die privaten Motive für die Auswahl der neuen Wohnung sind grundsätzlich unbeachtlich (>BFH vom 23. 3. 2001 – BStBl 2002 II S. 56).

Doppelte Haushaltsführung

>R 9.11

Eheschließung

Erfolgt ein Umzug aus Anlass einer Eheschließung von getrennten Wohnorten in eine gemeinsame Familienwohnung, so ist die berufliche Veranlassung des Umzugs eines jeden Ehegatten gesondert zu beurteilen (>BFH vom 23.3.2001 - BStBl II S. 585).

Erhebliche Fahrzeitverkürzung

- Eine erhebliche Verkürzung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ist anzunehmen, wenn sich die Dauer der täglichen Hin- und Rückfahrt insgesamt wenigstens zeitweise um mindestens eine Stunde ermäßigt (>BFH vom 22. 11. 1991 – BStBl 1992 II S. 494 und vom 16. 10. 1992 – BStBl 1993 II S. 610).
- Die Fahrzeiterparnisse beiderseits berufstätiger Ehegatten sind nicht zusammenzurechnen (>BFH vom 27. 7. 1995 – BStBl II S. 728).
- Steht bei einem Umzug eine arbeitstägliche Fahrzeiterparnis von mindestens einer Stunde fest, sind private Gründe (z. B. Gründung eines gemeinsamen Haushalts aus Anlass einer Eheschließung, erhöhter Wohnbedarf wegen Geburt eines Kindes) unbeachtlich (>BFH vom 23.3.2001 – BStBl II S. 585 und BStBl 2002 II S. 56).

Höhe der Umzugskosten

- Zur Höhe der maßgebenden Beträge für umzugsbedingte Unterrichtskosten und sonstige Umzugsauslagen **ab 1.1.2008 und 1.1.2009 >BMF vom 16.12.2008 (BStBl I S.1076)**.
- Die umzugskostenrechtliche Beschränkung einer Mietausfallentschädigung für den bisherigen Wohnungsvermieter gilt nicht für den Werbungskostenabzug (>BFH vom 1. 12. 1993 – BStBl 1994 II S. 323).
- Nicht als Werbungskosten abziehbar sind die bei einem Grundstückskauf angefallenen Maklergebühren, auch soweit sie auf die Vermittlung einer vergleichbaren Mietwohnung entfallen würden (>BFH vom 24. 5.2000 – BStBl II S. 586) sowie Aufwendungen für die Anschaffung von klimabedingter Kleidung und Wohnungsausstattung im Sinne der §§ 11 und 12 AUV (>BFH vom 20. 3. 1992 – BStBl 1993 II S. 192 und vom 27. 5. 1994 – BStBl 1995 II S. 17 und vom 12.4.2007 - BStBl II S. 536).
- Zur steuerfreien Arbeitgebererstattung >R 9.9 Abs. 3
- Aufwendungen auf Grund der Veräußerung eines Eigenheims anlässlich eines beruflich bedingten Umzugs sind keine Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (>BFH vom 24.5.2000 - BStBl II S. 476).
- Veräußerungsverluste aus dem Verkauf eines Eigenheims einschließlich zwischenzeitlich angefallener Finanzierungskosten anlässlich eines beruflich bedingten Umzugs sind keine Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (>BFH vom 24.5.2000 - BStBl II S. 476).
- Bei einem beruflich veranlassten Umzug sind Aufwendungen für die Ausstattung der neuen Wohnung (z. B. Renovierungsmaterial, Gardinen, Rollos, Lampen, Telefonanschluss, Anschaffung und Installation eines Wasserboilers) nicht als Werbungskosten abziehbar (>BFH vom 17.12.2002 - BStBl 2003 II S. 314) Die Berücksichtigung der Pauschale nach § 10 BUKG bleibt unberührt >R 9.9 Abs. 2 Satz 2.

Rückumzug ins Ausland

Der Rückumzug ins Ausland ist bei einem ausländischen Arbeitnehmer, der unbefristet ins Inland versetzt wurde und dessen Familie mit ins Inland umzog und der bei Erreichen der Altersgrenze ins Heimatland zurückzieht, nicht beruflich veranlasst (>BFH vom 8. 11. 1996 – BStBl 1997 II S. 207); anders bei einer von vornherein befristeten Tätigkeit im Inland (>BFH vom 4. 12. 1992 – BStBl 1993 II S. 722).

Zwischenumzug

Die berufliche Veranlassung eines Umzugs endet regelmäßig mit dem Einzug in die erste Wohnung am neuen Arbeitsort. Die Aufwendungen für die Einlagerung von Möbeln für die Zeit vom Bezug dieser Wohnung bis zur Fertigstellung eines Wohnhauses am oder in der Nähe vom neuen Arbeitsort sind daher keine Werbungskosten (>BFH vom 21. 9. 2000 – BStBl 2001 II S. 70).

R 9.11 (1-4) LStR 2008

Mehraufwendungen bei doppelter Haushaltsführung

Doppelte Haushaltsführung

(1) ¹Eine doppelte Haushaltsführung liegt nur dann vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes, in dem er einen eigenen Hausstand unterhält, beschäftigt ist und auch am Beschäftigungsort übernachtet; die Anzahl der Übernachtungen ist dabei unerheblich. ²Eine doppelte Haushaltsführung liegt nicht vor, solange die auswärtige Beschäftigung nach R 9.4 Abs. 2 als Auswärtstätigkeit anzuerkennen ist.

Berufliche Veranlassung

(2) ¹Das Beziehen einer Zweitwohnung ist regelmäßig bei einem Wechsel des Beschäftigungsorts auf Grund einer Versetzung, des Wechsels oder der erstmaligen Begründung eines Dienstverhältnisses beruflich veranlasst. ²Beziehen beiderseits berufstätige Ehegatten am gemeinsamen Beschäftigungsort eine gemeinsame Zweitwohnung, liegt ebenfalls eine berufliche Veranlassung vor. ³Auch die Mitnahme des nicht berufstätigen Ehegatten an den Beschäftigungsort steht der beruflichen Veranlassung einer doppelten Haushaltsführung nicht entgegen. ⁴Bei Zuzug aus dem Ausland kann das Beziehen einer Zweitwohnung auch dann beruflich veranlasst sein, wenn der Arbeitnehmer politisches Asyl beantragt oder erhält.

Eigener Hausstand

(3) ¹Ein eigener Hausstand setzt eine eingerichtete, den Lebensbedürfnissen entsprechende Wohnung des Arbeitnehmers voraus. ²In dieser Wohnung muss der Arbeitnehmer einen Haushalt unterhalten, das heißt, er muss die Haushaltsführung bestimmen oder wesentlich mitbestimmen. ³Es ist nicht erforderlich, dass in der Wohnung am Ort des eigenen Hausstands hauswirtschaftliches Leben herrscht, z. B. wenn der Arbeitnehmer seinen nicht berufstätigen Ehegatten an den auswärtigen Beschäftigungsort mitnimmt oder der Arbeitnehmer nicht verheiratet ist. ⁴Die Wohnung muss außerdem der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Arbeitnehmers sein (>R 9.10 Abs. 1 Satz 4 bis 8). ⁵Bei größerer Entfernung zwischen dieser Wohnung und der Zweitwohnung, insbesondere bei einer Wohnung im Ausland, reicht bereits eine Heimfahrt im Kalenderjahr aus, um diese als Lebensmittelpunkt anzuerkennen, wenn in der Wohnung auch bei Abwesenheit des Arbeitnehmers hauswirtschaftliches Leben herrscht, an dem sich der Arbeitnehmer sowohl durch persönliche Mitwirkung als auch finanziell maßgeblich beteiligt. ⁶Bei Arbeitnehmern mit einer Wohnung in weit entfernt liegenden Ländern, z. B. Australien, Indien, Japan, Korea, Philippinen, gilt Satz 5 mit der Maßgabe, dass innerhalb von zwei Jahren mindestens eine Heimfahrt unternommen wird.

Ort der Zweitwohnung

(4) Eine Zweitwohnung in der Nähe des Beschäftigungsorts steht einer Zweitwohnung am Beschäftigungsort gleich.

H 9.11 (1-4) LStH 2009

Beibehaltung der Wohnung

Ist der doppelte Haushalt beruflich begründet worden, ist es unerheblich, ob in der Folgezeit auch die Beibehaltung beider Wohnungen beruflich veranlasst ist (>BFH vom 30. 9. 1988 – BStBl 1989 II S. 103).

Berufliche Veranlassung

- Das Beziehen der Zweitwohnung oder die mit der Begründung einer Zweitwohnung verbundene Aufteilung einer Haushaltsführung auf zwei Wohnungen muss durch die berufliche Beschäftigung veranlasst gewesen sein (>BFH vom 2. 12. 1981 – BStBl 1982 II S. 297 und 323 sowie vom 22. 9. 1988 – BStBl 1989 II S. 293).
- Der berufliche Veranlassungszusammenhang einer doppelten Haushaltsführung wird nicht allein dadurch beendet, dass ein Arbeitnehmer seinen Familienstand innerhalb desselben Ortes verlegt (>BFH vom 4. 4. 2006 – BStBl II S. 714).

- Bezieht ein Arbeitnehmer, der seinen Hausstand vom Beschäftigungsort weg verlegt hat, nach mehreren Jahren oder aus gesundheitlichen Gründen, die in der Zwischenzeit eingetreten sind, am Beschäftigungsort eine Zweitwohnung, so kann dies durch die berufliche Beschäftigung veranlasst sein (>BFH vom 30. 10. 1987 – BStBl 1988 II S. 358 und vom 22. 9. 1988 – BStBl 1989 II S. 94).

Beschäftigung am Hauptwohnsitz

Aufwendungen eines Arbeitnehmers für eine Zweitwohnung an einem auswärtigen Beschäftigungsort mit regelmäßiger Arbeitsstätte sind auch dann wegen doppelter Haushaltsführung als Werbungskosten abziehbar, wenn der Arbeitnehmer zugleich am Ort seines Hausstandes eine weitere regelmäßige Arbeitsstätte hat (>BFH vom 24.5.2007 – BStBl II S. 609).

Ehegatten

Bei verheirateten Arbeitnehmern kann für jeden Ehegatten eine doppelte Haushaltsführung beruflich veranlasst sein, wenn die Ehegatten außerhalb des Ortes ihres gemeinsamen Hausstandes an verschiedenen Orten beschäftigt sind und am jeweiligen Beschäftigungsort eine Zweitwohnung beziehen (>BFH vom 6. 10. 1994 – BStBl 1995 II S. 184).

Eheschließung

Eine beruflich veranlasste Aufteilung einer Haushaltsführung liegt auch in den Fällen vor, in denen der eigene Hausstand nach der Eheschließung am Beschäftigungsort des ebenfalls berufstätigen Ehegatten begründet (>BFH vom 6. 9. 1977 – BStBl 1978 II S. 32, vom 20. 3. 1980 – BStBl II S. 455 und vom 4. 10. 1989 – BStBl 1990 II S. 321) oder wegen der Aufnahme einer Berufstätigkeit des Ehegatten an dessen Beschäftigungsort verlegt und am Beschäftigungsort eine Zweitwohnung des Arbeitnehmers begründet worden ist (>BFH vom 2. 10. 1987 – BStBl II S. 852).

Eigener Hausstand

- Die Wohnung muss grundsätzlich aus eigenem Recht, z. B. als Eigentümer oder als Mieter genutzt werden, wobei auch ein gemeinsames oder abgeleitetes Nutzungsrecht ausreichen kann (>BFH vom 5. 10. 1994 – BStBl 1995 II S. 180). Ein eigener Hausstand wird auch anerkannt, wenn die Wohnung zwar allein vom Lebenspartner des Arbeitnehmers angemietet wurde, dieser sich aber mit Duldung seines Partners dauerhaft dort aufhält und sich finanziell in einem Umfang an der Haushaltsführung beteiligt, dass daraus auf eine gemeinsame Haushaltsführung geschlossen werden kann (BFH vom 12.9.2000 - BStBl 2001 II S. 29).
- Bei einem allein stehenden Arbeitnehmer ist zu prüfen, ob er einen eigenen Hausstand unterhält oder in einen fremden Haushalt eingegliedert ist. Allein der Umstand, dass die Wohnung unentgeltlich überlassen wird, spricht nicht gegen das Vorliegen eines eigenen Hausstands. Die Unentgeltlichkeit ist aber ein Indiz gegen das Vorliegen eines eigenen Hausstands (>BFH vom 14.6.2007 – BStBl II S. 890).
- Ein eigener Hausstand liegt nicht vor bei Arbeitnehmern, die – wenn auch gegen Kostenbeteiligung – in den Haushalt der Eltern eingegliedert sind oder in der Wohnung der Eltern lediglich ein Zimmer bewohnen (>BFH vom 5. 10. 1994 – BStBl 1995 II S. 180).
- Ein Vorbehaltsnießbrauch zu Gunsten der Eltern an einem Zweifamilienhaus eines unverheirateten Arbeitnehmers schließt nicht aus, dass dieser dort einen eigenen Hausstand als Voraussetzung für eine doppelte Haushaltsführung unterhält, wenn gesichert ist, dass er die Wohnung nicht nur vorübergehend nutzen kann; bei dieser Prüfung kommt es auf den Fremdvergleich nicht an (>BFH vom 4. 11. 2003 – BStBl 2004 II S. 16).
- Unterhält ein unverheirateter Arbeitnehmer am Ort des Lebensmittelpunkts seinen Haupthausstand, so kommt es für das Vorliegen einer doppelten Haushaltsführung nicht darauf an, ob die ihm dort zur ausschließlichen Nutzung zur Verfügung stehenden Räumlichkeiten den bewertungsrechtlichen Anforderungen an eine Wohnung gerecht werden (>BFH vom 14.10.2004 – BStBl 2005 II S. 98).

Nicht eheliche Lebensgemeinschaft

Die Rechtsprechung des BFH, nach der eine doppelte Haushaltsführung auch dann anerkannt werden kann, wenn Personen, die an verschiedenen Orten wohnen und dort arbeiten, nach der >Eheschließung eine der beiden Wohnungen zur Familienwohnung machen, ist nicht in jedem Fall auf nicht eheliche Lebensgemeinschaften zu übertragen. Die Gründung eines doppelten Haushalts kann bei nicht verheirateten Personen beruflich veranlasst sein, wenn sie vor der Geburt des gemeinsamen Kindes an verschiedenen Orten berufstätig sind, dort wohnen und im zeitlichen Zusammenhang mit der Geburt des Kindes eine der beiden Wohnungen zur Familienwohnung machen (>BFH vom 15.3.2007 – BStBl II S. 533).

Nutzung der Zweitwohnung

Es ist unerheblich, wie oft der Arbeitnehmer tatsächlich in der Zweitwohnung übernachtet (>BFH vom 9. 6. 1988 – BStBl II S. 990).

Private Veranlassung

Die Aufteilung einer Haushaltsführung ist nicht durch die berufliche Beschäftigung veranlasst, wenn der Arbeitnehmer seinen Hausstand nach der Eheschließung in der außerhalb des Beschäftigungsorts liegenden Wohnung des nicht berufstätigen Ehegatten begründet (>BFH vom 13. 3. 1996 – BStBl II S. 315) oder aus anderen privaten Gründen vom Beschäftigungsort weg verlegt und im Zusammenhang damit am Beschäftigungsort die Zweitwohnung begründet hat (>BFH vom 10. 11. 1978 – BStBl 1979 II S. 219 und vom 2. 12. 1981 – BStBl 1982 II S. 297).

Regelmäßige Arbeitsstätte

Eine doppelte Haushaltsführung setzt den Bezug einer Zweitwohnung am Ort einer regelmäßigen Arbeitsstätte voraus (>BFH vom 11.5.2005 – BStBl II S. 782). Bei Arbeitnehmern, die auf Grund ihrer individuellen Tätigkeit typischerweise nur an ständig wechselnden Tätigkeitsstätten eingesetzt werden, richtet sich der Abzug der Aufwendungen nach Reisekostengrundsätzen (>R 9.4 ff.).

Zeitlicher Zusammenhang

Es ist gleichgültig, ob die >Zweitwohnung in zeitlichem Zusammenhang mit dem Wechsel des Beschäftigungsorts, nachträglich (>BFH vom 9. 3. 1979 – BStBl II S. 520) oder im Rahmen eines Umzugs aus einer privat begründeten >Zweitwohnung (>BFH vom 26. 8. 1988 – BStBl 1989 II S. 89) bezogen worden ist.

Zweitwohnung

Als Zweitwohnung am Beschäftigungsort kommt jede dem Arbeitnehmer entgeltlich oder unentgeltlich zur Verfügung stehende Unterkunft in Betracht, z. B. auch eine Eigentumswohnung, ein möbliertes Zimmer, ein Hotelzimmer, eine Gemeinschaftsunterkunft oder ein Gleisbauzug, in dem der Arbeitnehmer übernachten kann (>BFH vom 3. 10. 1985 – BStBl 1986 II S. 369 oder bei Soldaten die Unterkunft in der Kaserne (>BFH vom 20. 12. 1982 – BStBl 1983 II S. 269).

R 9.11 (5-10) LStR 2008

Notwendige Mehraufwendungen

(5) ¹Als notwendige Mehraufwendungen wegen einer doppelten Haushaltsführung kommen in Betracht:

1. die Fahrtkosten aus Anlass der Wohnungswechsel zu Beginn und am Ende der doppelten Haushaltsführung sowie für wöchentliche Heimfahrten an den Ort des eigenen Hausstands (>Absatz 6) oder Aufwendungen für wöchentliche Familien-Ferngespräche,
2. Verpflegungsmehraufwendungen (>Absatz 7),
3. Aufwendungen für die Zweitwohnung (>Absatz 8) und
4. Umzugskosten (>Absatz 9).

²Führt der Arbeitnehmer mehr als eine Heimfahrt wöchentlich durch, so kann er wählen, ob er die nach Satz 1 in Betracht kommenden Mehraufwendungen wegen doppelter Haushaltsführung oder die Fahrtkosten nach R 9.10 geltend machen will. ³Der Arbeitnehmer kann das Wahlrecht bei derselben doppelten Haushaltsführung für jedes Kalenderjahr nur einmal ausüben. ⁴Hat der Arbeitgeber die Zweitwohnung unentgeltlich oder teilentgeltlich zur Verfügung gestellt, so sind die abziehbaren Fahrt-

kosten um diesen Sachbezug mit dem nach R 8.1 Abs. 5 und 6 maßgebenden Wert zu kürzen.

Notwendige Fahrtkosten

(6) ¹Als notwendige Fahrtkosten sind anzuerkennen

1. die tatsächlichen Aufwendungen für die Fahrten anlässlich der Wohnungswechsel zu Beginn und am Ende der doppelten Haushaltsführung. ²Für die Ermittlung der Fahrtkosten ist R 9.5 Abs. 1 anzuwenden; zusätzlich können etwaige Nebenkosten nach Maßgabe von R 9.8 berücksichtigt werden,
2. die Entfernungspauschale nach § 9 Abs. 2 Satz 8 EStG für jeweils eine tatsächlich durchgeführte Heimfahrt wöchentlich. ²Aufwendungen für Fahrten mit einem im Rahmen des Dienstverhältnisses zur Nutzung überlassenen Kraftfahrzeug können nicht angesetzt werden (>Abs. 10 Satz 7 Nr. 1).

Notwendige Verpflegungsmehraufwendungen

(7) ¹Als notwendige Verpflegungsmehraufwendungen sind für einen Zeitraum von drei Monaten nach Bezug der Wohnung am neuen Beschäftigungsort für jeden Kalendertag, an dem der Arbeitnehmer von seiner Wohnung am Lebensmittelpunkt im Sinne des Absatzes 3 abwesend ist, die bei Auswärtstätigkeiten ansetzbaren Pauschbeträge anzuerkennen; dabei ist allein die Dauer der Abwesenheit von der Wohnung am Lebensmittelpunkt maßgebend. ²Ist der Tätigkeit am Beschäftigungsort eine Auswärtstätigkeit an diesen Beschäftigungsort unmittelbar vorausgegangen, so ist deren Dauer auf die Dreimonatsfrist anzurechnen. ³Für den Ablauf der Dreimonatsfrist gilt R 9.6 Abs. 4 mit der Maßgabe, dass der Neubeginn der Dreimonatsfrist voraussetzt, dass die bisherige Zweitwohnung nicht beibehalten wurde. ⁴R 9.6 Abs. 2 ist zu beachten.

Notwendige Aufwendungen für die Zweitwohnung

(8) ¹Als notwendige Aufwendungen für die Zweitwohnung sind deren tatsächliche Kosten anzuerkennen. ²Zu den notwendigen Aufwendungen für die Zweitwohnung gehört auch die für diese Wohnung zu entrichtende Zweitwohnungssteuer. ³Steht die Zweitwohnung im Eigentum des Arbeitnehmers, so sind die Aufwendungen in der Höhe als notwendig anzusehen, in der sie der Arbeitnehmer als Mieter für eine nach Größe, Ausstattung und Lage angemessene Wohnung tragen müsste.

Umzugskosten

(9) ¹Der Nachweis der Umzugskosten im Sinne des § 10 BUKG ist notwendig bei einem Umzug anlässlich der Begründung, Beendigung oder des Wechsels einer doppelten Haushaltsführung, weil dafür die Pauschalierung nicht gilt. ²Dasselbe gilt für die sonstigen Umzugsauslagen im Sinne des § 10 AUV bei Beendigung einer doppelten Haushaltsführung durch den Rückumzug eines Arbeitnehmers in das Ausland.

Erstattung durch den Arbeitgeber oder Werbungskostenabzug

(10) ¹Die notwendigen Mehraufwendungen nach den Absätzen 5 bis 9 können als Werbungskosten abgezogen werden, soweit sie nicht vom Arbeitgeber nach den folgenden Regelungen steuerfrei erstattet werden; R 9.6 Abs. 2 ist sinngemäß anzuwenden. ²Die Erstattung der Mehraufwendungen bei doppelter Haushaltsführung durch den Arbeitgeber ist nach § 3 Nr. 13 oder 16 EStG steuerfrei, soweit keine höheren Beträge erstattet werden, als nach Satz 1 als Werbungskosten abgezogen werden können. ³Dabei kann der Arbeitgeber bei Arbeitnehmern in den Steuerklassen III, IV oder V ohne weiteres unterstellen, dass sie einen eigenen Hausstand haben. ⁴Bei anderen Arbeitnehmern darf der Arbeitgeber einen eigenen Hausstand nur dann anerkennen, wenn sie schriftlich erklären, dass sie neben einer Zweitwohnung am Beschäftigungsort außerhalb des Beschäftigungsorts einen eigenen Hausstand unterhalten, und die Richtigkeit dieser Erklärung durch Unterschrift bestätigen. ⁵Diese Erklärung ist als Beleg zum Lohnkonto aufzubewahren. ⁶Das Wahlrecht des Arbeitnehmers nach Absatz 5 hat der Arbeitgeber nicht zu beachten. ⁷Darüber hinaus gilt Folgendes:

1. Hat der Arbeitgeber oder für dessen Rechnung ein Dritter dem Arbeitnehmer einen Kraftwagen zur Durchführung der Heimfahrten unentgeltlich überlassen, so kommt ein Werbungskostenabzug und eine Erstattung von Fahrtkosten nicht in Betracht.
2. Verpflegungsmehraufwendungen dürfen nur bis zu den nach Absatz 7 maßgebenden Pauschbeträgen steuerfrei erstattet werden.

3. ¹Die notwendigen Aufwendungen für die Zweitwohnung an einem Beschäftigungsort im Inland dürfen ohne Einzelnachweis für einen Zeitraum von drei Monaten mit einem Pauschbetrag bis zu 20 Euro und für die Folgezeit mit einem Pauschbetrag bis zu 5 Euro je Übernachtung steuerfrei erstattet werden, wenn dem Arbeitnehmer die Zweitwohnung nicht unentgeltlich oder teilentgeltlich zur Verfügung gestellt worden ist. ²Bei einer Zweitwohnung im Ausland können die notwendigen Aufwendungen ohne Einzelnachweis für einen Zeitraum von drei Monaten mit dem für eine Auswärtstätigkeit geltenden ausländischen Übernachtungspauschbetrag und für die Folgezeit mit 40 % dieses Pauschbetrags steuerfrei erstattet werden.

H 9.11 (5-10) LStH 2009

Angemessenheit der Unterkunftskosten

- Die tatsächlichen Mietkosten sind als Werbungskosten abziehbar, soweit sie nicht überhöht sind (>BFH vom 16. 3. 1979 – BStBl II S. 473). Entsprechendes gilt für die tatsächlich angefallenen Unterkunftskosten im eigenen Haus (>BFH vom 24.5.2000 - BStBl II S. 474).
- Nicht überhöht sind Aufwendungen, die sich für eine Wohnung von 60 qm bei einem ortsüblichen Mietzins je qm für eine nach Lage und Ausstattung durchschnittliche Wohnung (Durchschnittsmietzins) ergeben würden (>BFH vom 9.8.2007 – BStBl II S. 820).
- Ein häusliches Arbeitszimmer in der Zweitwohnung am Beschäftigungsort ist bei der Ermittlung der abziehbaren Unterkunftskosten nicht zu berücksichtigen; der Abzug der hierauf entfallenden Aufwendungen richtet sich nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG (>BFH vom 9.8.2007 – BStBl **2008** II S. – VI R 23/05).

Drittaufwand

Der Abzug der Aufwendungen für die Zweitwohnung ist ausgeschlossen, wenn die Aufwendungen auf Grund eines Dauerschuldverhältnisses (z. B. Mietvertrag) von einem Dritten getragen werden (>BFH vom 13. 3. 1996 – BStBl II S. 375 und vom 24.2.2000 - BStBl II S. 314).

Eigene Zweitwohnung

Bei einer im Eigentum des Arbeitnehmers stehenden Zweitwohnung gilt Folgendes:

- Zu den Aufwendungen gehören auch die Absetzungen für Abnutzung, Hypothekenzinsen und Reparaturkosten (>BFH vom 3. 12. 1982 – BStBl 1983 II S. 467).
- Die Inanspruchnahme der Eigenheimzulage scheidet aus, wenn für eine doppelte Haushaltsführung Aufwendungen als Werbungskosten geltend gemacht werden (>§ 2 Satz 2 EigZulG sowie zu § 10e EStG >BFH vom 27. 7. 2000 – BStBl II S. 692).

Erstattung durch den Arbeitgeber

- **Steuerfrei >§ 3 Nr. 13, 16 EStG, >R3.13, 3.16**
- **Steuerfreie Arbeitgebererstattungen mindern die abziehbaren Werbungskosten auch dann, wenn sie erst im Folgejahr geleistet werden (>BFH vom 20.9.2006 – BStBl 2007 II S. 756).**

Kostenarten

Zu den einzelnen Kostenarten bei Vorliegen einer doppelten Haushaltsführung >BFH vom 4. 4. 2006 (BStBl II S. 567).

Pauschbeträge bei doppelter Haushaltsführung im Ausland

>**BMF vom 17.12.2008 (BStBl I S. 1077)**; zur Begrenzung auf 40 % >R 9.11 Abs. 10 Satz 7 Nr. 3 Satz 2.

Telefonkosten

Anstelle der Aufwendungen für eine Heimfahrt an den Ort des eigenen Hausstands können die Gebühren für ein Ferngespräch bis zu einer Dauer von 15 Minuten mit Angehörigen, die zum eigenen Hausstand des Arbeitnehmers gehören, berücksichtigt werden (>BFH vom 18. 3. 1988 – BStBl II S. 988).

Übernachungskosten

Die Übernachtungskosten **sind für den Werbungskostenabzug** grundsätzlich im Einzelnen **nachzuweisen**. Sie können geschätzt werden, wenn sie dem Grunde nach zweifelsfrei entstanden sind (>BFH vom 12.9.2001 - BStBl II S. 775).

Umzugskosten

Zu den notwendigen Mehraufwendungen einer doppelten Haushaltsführung gehören innerhalb der Zweijahresfrist auch die durch das Beziehen oder die Aufgabe der Zweitwohnung verursachten tatsächlichen Umzugskosten (>BFH vom 29. 4. 1992 – BStBl II S. 667).

Wahlrecht

Wählt der Arbeitnehmer den Abzug der Fahrtkosten nach R 9.10, so kann er Verpflegungsmehraufwendungen nach R 9.11 Abs. 7 und Aufwendungen für die Zweitwohnung nach R 9.11 Abs. 8 auch dann nicht geltend machen, wenn ihm Fahrtkosten nicht an jedem Arbeitstag entstanden sind, weil er sich in **Rufbereitschaft** zu halten oder mehrere Arbeitsschichten nacheinander abzuleisten hatte (>BFH vom 2. 10. 1992 – BStBl 1993 II S. 113).

**Übersicht über die ab 1. Januar 2009 geltenden Pauschbeträge für
Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten**

2009/0185201
ANLAGE 3

Land	Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen bei einer Abwesenheitsdauer je Kalendertag von			Pauschbetrag für Übernachtungskosten
	mindestens 24 Stunden	weniger als 24, aber mindestens 14 Stunden	weniger als 14, aber mindestens 8 Stunden	
	€	€	€	
Afghanistan	30	20	10	95
Ägypten	30	20	10	50
Äthiopien	30	20	10	110
Albanien	23	16	8	110
Algerien	48	32	16	80
Andorra	32	21	11	82
Angola	42	28	14	110
Antigua und Barbuda	42	28	14	85
Argentinien	42	28	14	90
Armenien	24	16	8	90
Aserbaidschan	36	24	12	135
Australien	39	26	13	90
Bahrain	36	24	12	70
Bangladesch	30	20	10	75
Barbados	42	28	14	110
Belgien	42	28	14	100
Benin	33	22	11	75
Bolivien	24	16	8	65
Bosnien und Herzegowina	24	16	8	70
Botsuana	33	22	11	105
Brasilien				
– Brasilia	38	25	13	130
– Rio de Janeiro	41	28	14	140
– Sao Paulo	38	25	13	95
– im Übrigen	36	24	12	100
Brunei	36	24	12	85
Bulgarien	22	15	8	72
Burkina Faso	30	20	10	70
Burundi	35	24	12	75
Chile	38	25	13	80
China				
– Chengdu	32	21	11	85
– Hongkong	72	48	24	150
– Peking	39	26	13	115
– Shanghai	42	28	14	140
– im Übrigen	33	22	11	80
Costa Rica	32	21	11	60
Côte d'Ivoire	36	24	12	90
Dänemark				
– Kopenhagen	42	28	14	140
– im Übrigen	42	28	14	70
Dominica	36	24	12	80

**Übersicht über die ab 1. Januar 2009 geltenden Pauschbeträge für
Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten**

Land	Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen bei einer Abwesenheitsdauer je Kalendertag von			Pauschbetrag für Übernachtungskosten
	mindestens 24 Stunden	weniger als 24, aber mindestens 14 Stunden	weniger als 14, aber mindestens 8 Stunden	
	€	€	€	
Dominikanische Republik	30	20	10	100
Dschibuti	39	26	13	120
Ecuador	39	26	13	70
El Salvador	36	24	12	65
Eritrea	27	18	9	130
Estland	27	18	9	85
Fidschi	32	21	11	57
Finnland	42	28	14	120
Frankreich				
– Paris*	48	32	16	100
– Straßburg	39	26	13	75
– im Übrigen	39	26	13	100
Gabun	48	32	16	100
Gambia	18	12	6	70
Georgien	30	20	10	140
Ghana	30	20	10	105
Grenada	36	24	12	105
Griechenland				
– Athen	42	28	14	135
– im Übrigen	36	24	12	120
Guatemala	33	22	11	90
Guinea	36	24	12	70
Guinea-Bissau	30	20	10	60
Guyana	36	24	12	90
Haiti	48	32	16	105
Honduras	30	20	10	100
Indien				
– Chennai	30	20	10	135
– Kalkutta	33	22	11	120
– Mumbai	35	24	12	150
– Neu Delhi	35	24	12	130
– im Übrigen	30	20	10	120
Indonesien	39	26	13	110
Iran	24	16	8	100
Irland	42	28	14	130
Island	77	52	26	165
Israel				
– Tel Aviv	45	30	15	110
– im Übrigen	33	22	11	75

* einschließlich Departements Hauts-de-Seine, Seine-Saint-Denis und Val-de-Marne

**Übersicht über die ab 1. Januar 2009 geltenden Pauschbeträge für
Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten**

Land	Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen bei einer Abwesenheitsdauer je Kalendertag von			Pauschbetrag für Übernachtungskosten €
	mindestens 24 Stunden	weniger als 24, aber mindestens 14 Stunden	weniger als 14, aber mindestens 8 Stunden	
	€	€	€	
Italien				
– Mailand	36	24	12	140
– Rom	36	24	12	108
– im Übrigen	36	24	12	100
Jamaika	48	32	16	110
Japan				
– Tokio	51	34	17	130
– im Übrigen	51	34	17	90
Jemen	18	12	6	105
Jordanien	33	22	11	70
Kambodscha	33	22	11	70
Kamerun				
– Jaunde	41	28	14	115
– im Übrigen	41	28	14	90
Kanada	36	24	12	100
Kap Verde	30	20	10	55
Kasachstan	30	20	10	110
Katar	45	30	15	100
Kenia	36	24	12	120
Kirgisistan	18	12	6	70
Kolumbien	24	16	8	55
Kongo, Republik	57	38	19	113
Kongo, Demokratische Republik	60	40	20	180
Korea, Demokratische Volksrepublik	42	28	14	90
Korea, Republik	66	44	22	180
Kroatien	29	20	10	57
Kuba	42	28	14	90
Kuwait	42	28	14	130
Laos	27	18	9	60
Lesotho	24	16	8	70
Lettland	18	12	6	80
Libanon	36	24	12	95
Libyen	42	28	14	60
Liechtenstein	47	32	16	82
Litauen	27	18	9	100
Luxemburg	39	26	13	87
Madagaskar	35	24	12	120
Malawi				
– Blantyre	30	20	10	100
– im Übrigen	30	20	10	80
Malaysia	27	18	9	55

**Übersicht über die ab 1. Januar 2009 geltenden Pauschbeträge für
Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten**

Land	Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen bei einer Abwesenheitsdauer je Kalendertag von			Pauschbetrag für Übernachtungskosten
	mindestens 24 Stunden	weniger als 24, aber mindestens 14 Stunden	weniger als 14, aber mindestens 8 Stunden	
	€	€	€	
Malediven	38	25	13	93
Mali	39	26	13	80
Malta	30	20	10	90
Marokko	42	28	14	90
Mauretanien	36	24	12	85
Mauritius	48	32	16	140
Mazedonien	24	16	8	100
Mexiko	36	24	12	110
Moldau, Republik	18	12	6	90
Monaco	41	28	14	52
Mongolei	27	18	9	55
Montenegro	29	20	10	95
Mosambik	24	16	8	80
Myanmar	39	26	13	75
Namibia	29	20	10	85
Nepal	32	21	11	72
Neuseeland	42	28	14	100
Nicaragua	30	20	10	100
Niederlande	39	26	13	100
Niger	30	20	10	55
Nigeria				
– Lagos	42	28	14	180
– im Übrigen	42	28	14	100
Norwegen	66	44	22	155
Österreich				
– Wien	36	24	12	93
– im Übrigen	36	24	12	70
Oman	36	24	12	90
Pakistan				
– Islamabad	24	16	8	150
– im Übrigen	24	16	8	70
Panama	45	30	15	110
Papua-Neuguinea	36	24	12	90
Paraguay	24	16	8	50
Peru	36	24	12	90
Philippinen	30	20	10	90
Polen				
– Warschau, Krakau	30	20	10	90
– im Übrigen	24	16	8	70
Portugal				
– Lissabon	36	24	12	95
– im Übrigen	33	22	11	95

**Übersicht über die ab 1. Januar 2009 geltenden Pauschbeträge für
Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten**

Land	Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen bei einer Abwesenheitsdauer je Kalendertag von			Pauschbetrag für Übernachtungskosten
	mindestens 24 Stunden	weniger als 24, aber mindestens 14 Stunden	weniger als 14, aber mindestens 8 Stunden	
	€	€	€	
Ruanda	27	18	9	70
Rumänien				
– Bukarest	26	17	9	100
– im Übrigen	27	18	9	80
Russische Föderation				
– Moskau	48	32	16	135
– St. Petersburg	36	24	12	110
– im Übrigen	36	24	12	80
Sambia	36	24	12	95
Samoa	29	20	10	57
São Tomé – Príncipe	42	28	14	75
San Marino	41	28	14	77
Saudi-Arabien				
– <i>Djidda</i>	48	32	16	80
– Riad	48	32	16	95
– im Übrigen	47	32	16	80
Schweden	60	40	20	160
Schweiz				
– Bern	42	28	14	115
– Genf	51	34	17	110
– im Übrigen	42	28	14	110
Senegal	42	28	14	90
Serbien	30	20	10	90
Sierra Leone	33	22	11	90
Simbabwe	24	16	8	130
Singapur	48	32	16	120
Slowakische Republik	18	12	6	110
Slowenien	30	20	10	95
Spanien				
– Barcelona, Madrid	36	24	12	150
– Kanarische Inseln	36	24	12	90
– Palma de Mallorca	36	24	12	125
– im Übrigen	36	24	12	105
Sri Lanka	24	16	8	60
St. Kitts und Nevis	36	24	12	100
St. Lucia	45	30	15	105
St. Vincent und die Grenadinen	36	24	12	110
Sudan	33	22	11	110
Südafrika	30	20	10	75
Suriname	30	20	10	75
Syrien	27	18	9	100
Tadschikistan	24	16	8	50

**Übersicht über die ab 1. Januar 2009 geltenden Pauschbeträge für
Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten**

Land	Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen bei einer Abwesenheitsdauer je Kalendertag von			Pauschbetrag für Übernachtungskosten
	mindestens 24 Stunden	weniger als 24, aber mindestens 14 Stunden	weniger als 14, aber mindestens 8 Stunden	
	€	€	€	
Taiwan	42	28	14	120
Tansania	33	22	11	90
Thailand	33	22	11	100
Togo	33	22	11	80
Tonga	32	21	11	36
Trinidad und Tobago	36	24	12	100
Tschad	42	28	14	110
Tschechische Republik	24	16	8	97
Türkei				
– Izmir, Istanbul	41	28	14	100
– im Übrigen	42	28	14	70
Tunesien	33	22	11	70
Turkmenistan	24	16	8	60
Uganda	33	22	11	130
Ukraine	30	20	10	120
Ungarn	30	20	10	75
Uruguay	24	16	8	50
Usbekistan	30	20	10	60
Vatikanstaat	36	24	12	108
Venezuela	46	31	16	150
Vereinigte Arabische Emirate				
– Dubai	48	32	16	120
– im Übrigen	48	32	16	70
Vereinigte Staaten von Amerika				
– San Francisco	36	24	12	120
– Boston, Washington	54	36	18	120
– Houston, Miami	48	32	16	110
– New York Staat, Los Angeles	48	32		150
– im Übrigen	36	24	12	110
Vereinigtes Königreich von Großbritannien und Nordirland				
– Edinburgh	42	28	14	170
– London	60	40	20	152
– im Übrigen	42	28	14	110
Vietnam	24	16	8	60
Weißrussland	24	16	8	100
Zentralafrikanische Republik	29	20	10	52
Zypern	36	24	12	110