

Übersicht zur steuerlichen Regelung von Verpflegungsmehraufwendungen (insbesondere Kraftfahrerspesen)

Mit der folgenden Darstellung fassen wir die aktuelle Rechtslage sowie die daraus resultierende praktische Handhabung zusammen; ggf. empfehlen wir, Rücksprache mit uns oder Ihrem Steuerberater zu nehmen.

Tarif- und arbeitsvertragliche Regelungen und Steuerfreiheit

Grundsätzlich ist zwischen dem Spesenanspruch der Arbeitnehmer nach arbeits- oder tarifvertraglichen Vereinbarungen und der steuerlichen Seite zu unterscheiden. Arbeitnehmer, also auch Kraftfahrer, stehen zunächst einmal die in Tarifverträgen, Betriebsvereinbarungen und Arbeitsverträgen (z.B. aufgrund der bisherigen Steuergesetzgebung) vereinbarten Spesen zu. Durch die Änderung der Steuergesetzgebung tritt nicht automatisch auch eine Änderung bezüglich der arbeitsrechtlichen Verpflichtung, Spesen in bestimmter Höhe zu zahlen ein; es sei denn, dies wäre ausdrücklich in den arbeitsvertraglichen Regelungen vereinbart, z.B. als Klausel, dass Spesen jeweils nur in Höhe der steuerlich zulässigen Höchstsätze gezahlt werden. Dies hat zur Folge, dass in vielen Fällen Arbeitnehmer Anspruch auf höhere Spesen haben, als nach den Lohnsteuerrichtlinien steuerfrei gezahlt werden können. Somit sind die zu zahlenden Spesen ggf. in einen steuerfreien und einen steuerpflichtigen Betrag zu unterteilen. Dies bedeutete in der Vergangenheit, dass der den steuerfreien Satz übersteigende Spesenanteil in voller Höhe der Lohnsteuer zu unterwerfen war und gleichzeitig sozialversicherungspflichtiges Arbeitseinkommen darstellte. Da die in Tarifverträgen etc. vereinbarten Bestimmungen in der Regel Bruttobeträge sind, ging der Steuer- und Sozialversicherungsabzug, abgesehen vom Arbeitgeber-Anteil, zu Lasten der Arbeitnehmer. Seit 1.1.1997 gibt es nun insofern eine Erleichterung, als dass der vom Arbeitgeber über den steuerfreien Pauschbetrag hinaus gezahlte Spesenanteil pauschal mit 25 % lohnversteuert werden kann. Sozialversicherungsbeiträge fallen insoweit nicht an. Allerdings besteht die Möglichkeit zur Pauschalversteuerung lediglich für solche Zuzahlungen des Arbeitgebers, die 100 % des steuerfreien Spesenanteils nicht übersteigen.

Begriffsdefinitionen

* Reisekosten

Reisekosten sind Fahrtkosten, Verpflegungsmehraufwendungen sowie Übernachtungs- und Reisenebenkosten, wenn diese so gut wie ausschließlich durch die berufliche Tätigkeit des Arbeitnehmers außerhalb seiner Wohnung und einer ortsgebundenen regelmäßigen Arbeitsstätte veranlasst sind. Für die steuerliche Berücksichtigung der Reisekosten sind **Dienstreise, Fahrtätigkeit und Einsatz-Wechseltätigkeit** zu unterscheiden. Anlass und Art der beruflichen Tätigkeit, die Reisedauer und den Reisedweg hat der Arbeitnehmer aufzuzeichnen und anhand geeigneter Unterlagen, z.B. Fahrtenbuch, Tankquittungen, Hotelrechnungen, etc. nachzuweisen oder glaubhaft zu machen.

* Regelmäßige Arbeitsstätte

Regelmäßige Arbeitsstätte ist **der ortsgebundene Mittelpunkt der dauerhaft angelegten beruflichen Tätigkeit** des Arbeitnehmers, z.B. der Betrieb oder Zweigbetrieb. Der Arbeitnehmer muss an diesem Mittelpunkt wenigstens einen Teil der ihm insgesamt übertragenen Arbeiten verrichten. Es muss sich aus der Häufigkeit des Aufenthalts im Betrieb und dem Umfang der dort ausgeübten Tätigkeit ergeben, dass der Betrieb beruflicher Mittelpunkt des Arbeitnehmers ist und im Vergleich zu vorübergehenden Tätigkeitsstätten ein eindeutiges **und bestimmendes Übergewicht** besitzt. Voraussetzung ist, dass der Arbeitnehmer nach Auswärtstätigkeit immer wieder in den Betrieb zurückkehrt, um dort vom zeitlichen Ablauf einen wesentlichen Teil seiner Arbeitsleistung zu erbringen.

Für **Lkw-Fahrer** wird daher, es sei denn, sie üben umfangreichere Tätigkeit auch am Betriebssitz aus, der **Lkw** und nicht der Betriebssitz die „**regelmäßige Arbeitsstätte**“ sein, so dass für diesen Personenkreis der Begriff der **Fahrtätigkeit und nicht der Dienstreise** (siehe weiter unten) **relevant** ist. Die möglicherweise noch geläufige zeitliche Abgrenzung im Hinblick auf kraftfahrertypische und kraftfahreruntypische Tätigkeiten am Betriebssitz ist in den Lohnsteuerrichtlinien nicht mehr enthalten. Insofern dürften auch in den meisten Fällen die Kraftfahrer im Werkverkehr ihren Arbeitsplatz nicht am Betriebssitz, sondern im Rahmen der Fahrtätigkeit auf dem Fahrzeug haben.

* Dienstreise

Eine Dienstreise ist ein Ortswechsel, einschließlich der Hin- und Rückfahrt, aus Anlass einer **vorübergehenden Auswärtstätigkeit**. Eine Auswärtstätigkeit liegt vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb seiner Wohnung und seiner regelmäßigen Arbeitsstätte liegt vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb seiner Wohnung und seiner regelmäßigen Arbeitsstätte beruflich tätig wird. Eine Auswärtstätigkeit ist vorübergehend, wenn der Arbeitnehmer voraussichtlich an die regelmäßige Arbeitsstätte zurückkehren und dort seine berufliche Tätigkeit fortsetzen wird. Kraftfahrer führen aufgrund dieser Definition, die prinzipiell den Arbeitsplatz an der Betriebsstätte voraussetzt, keine Dienstreise im Sinne dieser Definition durch, sondern eine Fahrtätigkeit.

* Fahrtätigkeit

Eine Fahrtätigkeit liegt bei Arbeitnehmern vor, die ihre **Tätigkeit auf einem Fahrzeug ausüben**, z.B. Berufskraftfahrer, Beifahrer, Linienbusfahrer, Straßenbahnführer, Taxifahrer, Müllfahrzeugführer, Beton- und Kiesfahrer, Lokführer und Zugbegleitpersonal. Eine Fahrtätigkeit liegt regelmäßig nicht vor bei Polizeibeamten im Grenzaufwachtsdienst, Kraftfahrern im Zustelldienst, Verkaufsfahrern, Kundendienstmonteuren und Fahrlehrern sowie bei Binnenschiffen und Seeleuten, die auf dem Schiff eine Unterkunft haben.

* Einsatz-Wechseltätigkeit

Eine Einsatz-Wechseltätigkeit liegt bei Arbeitnehmern vor, die bei ihrer individuellen beruflichen Tätigkeit typischerweise nur an ständig wechselnden Tätigkeitsstätten eingesetzt werden, z.B. Bau- oder Montagearbeiter, Leiharbeiter und Mitglieder einer Betriebsreserve für Filialbetriebe sowie Auszubildende, bei denen keine Ausbildungsstätte als Mittelpunkt der Ausbildungs-

tätigkeit angesehen werden kann. In diesen Fällen gilt die jeweilige Tätigkeitsstätte als regelmäßige Arbeitsstätte. Für die Anerkennung einer Einsatz-Wechseltätigkeit ist die Anzahl der während eines Kalenderjahres erreichten Tätigkeitsstätten ohne Bedeutung. Der Einsatz an verschiedenen Stellen innerhalb eines weiträumigen Arbeitsgebietes ist keine Einsatz-Wechseltätigkeit.

Steuerfreier Ersatz von Verpflegungsmehraufwendungen (Spesen-Pausbeträge)

Trotz der o.a. verschiedenen Definitionen von Dienstreisen, Fahrtätigkeit und Einsatz-Wechseltätigkeit **unterscheidet sich die Höhe** der steuerfrei zahlbaren Spesensätze **nicht** mehr voneinander. Es gibt folglich **keinen finanziellen Unterschied mehr zwischen Dienstreise und Fahrtätigkeit** bzw. Arbeitsplatz am Betriebssitz oder Arbeitsplatz auf dem Fahrzeug. Dies liegt darin begründet, dass **auch bei einer Fahrtätigkeit** oder Einsatz-Wechseltätigkeit **Verpflegungsmehraufwendungen mit den Pauschbeträgen für Dienstreisen** angesetzt werden dürfen; dabei ist allerdings im Unterschied zu Dienstreisen **allein die Dauer der Abwesenheit von der Wohnung am jeweiligen Kalendertag maßgebend**.

Bei Dienstreisen im Inland sind Verpflegungsmehraufwendungen pauschal für jeden Kalendertag, an dem der Arbeitnehmer von seiner Wohnung und Arbeitsstätte abwesend ist, mit folgenden Pauschbeträgen anzusetzen:

1. Bei einer Abwesenheit von **24 Stunden 24,00 €**,
2. bei einer Abwesenheit von **weniger als 24 Stunden, aber mindestens 14 Stunden 12,00 €**,
3. bei einer Abwesenheit von **weniger als 14 Stunden, aber mindestens 8 Stunden 6,00 €**.

Die nach einer früheren Rechtslage zulässige Erstattung von Verpflegungsmehraufwendungen über die Pauschsätze hinaus, bei Vorlage entsprechender Essensbelege (Einzelnachweise), ist **nicht** zulässig.

Führt der Arbeitnehmer an einem Kalendertag **mehrere Dienstreisen** durch, sind die Abwesenheitszeiten an diesem Kalendertag zusammenzurechnen. Generell gibt es **keine Unterscheidung zwischen eintägigen und mehrtägigen Dienstreisen**. Für die Höhe der steuerfreien Spesenzahlungen ist Berechnungsgrundlage die Abwesenheit an **jedem einzelnen Kalendertag**.

Beispiel: Für die Tour eines Kraftfahrers, die am Tag 1 um 17.00 Uhr begonnen und am Tag 3 um 17.00 Uhr endet, betragen die relevanten Abwesenheitszeiten am 1. Tag 7 Stunden, am 2. Tag 24 Stunden und am 3. Tag 17 Stunden; demgemäss wäre steuerfrei für den ersten Tag keine Spesenzahlung möglich (8-Stunden-Grenze nicht erreicht), für den Tag 2 wäre der volle Satz von 24,00 € und für den 3. Tag 12,00 € anzusetzen.

Eine **Ausnahme** von dieser Berechnungsweise **pro Kalendertag** stellt auch weiterhin die sogenannte Übernachtregelung dar. Demnach sind in den **Fällen**, in denen eine **Dienstreise (oder auch Fahrtätigkeit) nach 16.00 Uhr** eines Kalendertages **angetreten und vor 8.00 Uhr am nachfolgenden Kalendertag beendet** wird, **ohne** dass eine **Übernachtung** stattfindet, die Abwesenheitszeiten mit der gesamten Abwesenheitsdauer am Kalendertag der überwiegenden Abwesenheit zuzurechnen. In der Praxis bedeutet dies, dass die Abwesenheitszeiten an diesen beiden Kalendertagen addiert werden können.

Ein weiteres **Beispiel** hierzu: Ein Kraftfahrer mit Nachtfahrt würde am ersten Kalendertag um 19.00 Uhr abfahren und seine Fahrtätigkeit am Folgetag um 6.00 Uhr beenden. In diesem Fall hätte der Fahrer bei der o.a. getrennten, tagweisen Berechnungsweise keinen steuerfreien Spesenanspruch, da an keinem der Kalendertage die 8-Stunden-Marke überschritten wurde. Aufgrund der Additionsmöglichkeit kann in diesem Fall jedoch ein Betrag von 6,00 € (Gesamtabwesenheit mindestens 8, weniger als 14 Stunden) steuerfrei gezahlt werden und wäre dem Tag 2 als dem Tag der überwiegenden Abwesenheit zuzurechnen.

Auslandsreisen

Bei Auslandsreisen sowie bei Fahrtätigkeiten ins Ausland gelten anstelle der o. g. Inlandspesensätze Auslandstagegelder. Das Auslandstagegeld richtet sich nach dem Ort, den der Reisende vor 24.00 Uhr Ortszeit zuletzt erreicht bzw. wenn dieser Ort im Inland liegt, nach dem letzten Tätigkeitsort im Ausland.

Beispiel: Ein Kraftfahrer fährt am letzten Tag seiner Auslandstour oder auch bei einer eintägigen Fahrt von Deutschland mit Be- oder Entladestellen in Belgien und den Niederlanden zurück an seinen Heimatort in Deutschland, den er um 22.00 Uhr erreicht. In diesem Fall wäre der anteilige Spesensatz von der Auslandspauschale für die Niederlande zu berechnen, da dies der letzte Ort des Fahrers im Ausland war. Dabei ist zu beachten, dass im Hinblick auf den Tag der Einreise und den Tag der Rückreise bzw. analog bei eintägigen Reisen Abwesenheiten, die keinen vollen Kalendertag in Anspruch nehmen, mit folgenden Teilbeträgen anzusetzen sind. Eine Übersicht der derzeit gültigen Sätze in Europa stellen wir Ihnen auf Anfrage zur Verfügung.

Übernachungskosten

Übernachungskosten sind die **tatsächlichen Aufwendungen**, die dem Arbeitnehmer für die persönliche Inanspruchnahme einer Unterkunft zur Übernachtung entstehen. Die Erstattung der Übernachtungskosten durch den Arbeitgeber ist steuerfrei, soweit keine höheren Beträge erstattet werden als die Übernachtungskosten, die im einzelnen nachgewiesen werden. Alternativ können Übernachtungskosten im **Inland pauschal mit 20,00 €** bzw. im Ausland mit den entsprechenden vom Bundesminister für Finanzen bekannt gemachten Pauschbeträgen steuerfrei ersetzt werden.

Dies gilt allerdings **nicht**, wenn der Arbeitnehmer die Unterkunft vom Arbeitgeber oder aufgrund seines Dienstverhältnisses von einem Dritten unentgeltlich oder teilentgeltlich erhalten hat bzw. **für die Dauer der Benutzung von Beförderungsmitteln**. Es gilt also folglich die Regelung, dass, **sofern der Kraftfahrer in der Schlafkabine übernachtet, eine Übernachtungspauschale nicht steuerfrei gezahlt werden darf**. Nr. 40 Abs. 3 der Lohnsteuerrichtlinien stellt ausdrücklich klar, dass die steuerfreie Zahlung des Pauschbetrages für eine Übernachtung im Fahrzeug **nicht** zulässig ist.

Übrige Reisekosten etc.

Neben den Verpflegungsmehraufwendungen können wie bisher Fahrtkosten als Reisekosten mit den bisherigen Kilometersätzen, z.B. beim Kfz 0,30 € je Kilometer (Stand 1.1.2002), erstattet werden. Die steuerfreie Erstattungsmöglichkeit gilt für sonstige Reisenebenkosten, wie z.B. Ferngespräche mit dem Arbeitgeber, Parkgebühren, etc., deren Ausgabe nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht wird.