

## LOHNSTEUER/WERBUNGSKOSTEN

## Mitarbeiterentsendung 2014: Gestaltungsempfehlungen zum neuen Reisekostenrecht

Bei einer – gegebenenfalls auch grenzüberschreitenden – Arbeitnehmerentsendung zwischen verbundenen Unternehmen ist es seit 2014 steuerlich von elementarer Bedeutung, welche Vereinbarungen Arbeitgeber und Arbeitnehmer arbeitsrechtlich treffen. Erfahren Sie deshalb, wie Sie Gestaltungsmöglichkeiten zum neuen Reisekostenrecht optimal nutzen. |

### Reisekosten bei Mitarbeiterentsendung ab 1. Januar 2014

Bei einer (grenzüberschreitenden) Arbeitnehmerentsendung zwischen verbundenen Unternehmen kann ein Arbeitnehmer je nach Konstellation oder Vereinbarung entweder beim Mutterunternehmen oder beim aufnehmenden Unternehmen eine erste Tätigkeitsstätte haben. Beim aufnehmenden Unternehmen hat ein Arbeitnehmer unter folgenden Voraussetzungen eine erste Tätigkeitsstätte (§ 9 Abs. 4 Satz 3 EStG; Bundesfinanzministerium [BMF], Schreiben vom 30.9.2013, Az. IV C 5 – S 2353/13/10004, Tz. 21):

- Der Arbeitnehmer ist einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des aufnehmenden Unternehmens unbefristet zugeordnet oder
- die Zuordnung umfasst die Dauer des gesamten befristeten oder unbefristeten Dienstverhältnisses oder
- die Zuordnung zu einer Einrichtung des verbundenen Unternehmens erfolgt über einen Zeitraum von mehr als 48 Monaten.

### Entsendung eines Arbeitnehmers vom Ausland ins Inland

#### ■ Beispiel 1

Ein Arbeitnehmer wird von seiner ausländischen Muttergesellschaft im Rahmen einer Mitarbeiterentsendung für 30 Monate an eine Tochtergesellschaft in Deutschland abgeordnet. Der Arbeitnehmer hat mit der Tochtergesellschaft einen eigenständigen Arbeitsvertrag über Entsendung geschlossen.

Folge: Der Arbeitnehmer hat seine erste Tätigkeitsstätte in der Einrichtung der inländischen Tochtergesellschaft, denn die Zuordnung umfasst die Dauer des gesamten befristeten Dienstverhältnisses. Das hat steuerlich folgende Konsequenzen:

- Der Arbeitnehmer befindet sich in diesen 30 Monaten nicht auf einer beruflichen Auswärtstätigkeit.
- Dem Arbeitnehmer stehen keine Verpflegungspauschalen und keine Fahrtkosten nach Dienstreisegrundsätzen zur Verfügung.

Erste Tätigkeitsstätte kann beim Entsender oder beim Aufnehmer sein

Zuordnung ist für Arbeitnehmer steuerlich ungünstig

## ■ Beispiel 2

Ein Arbeitnehmer wird von der ausländischen Muttergesellschaft im Rahmen eines unbefristeten Arbeitsvertrags für 30 Monate an eine deutsche Tochtergesellschaft abgeordnet. Der Arbeitnehmer hat keinen eigenständigen Arbeitsvertrag mit der inländischen Tochtergesellschaft abgeschlossen.

Folge: Der Arbeitnehmer hat in der Einrichtung der deutschen Tochtergesellschaft keine erste Tätigkeitsstätte, weil er ihr nicht dauerhaft zugeordnet worden ist. Er befindet sich während der Entsendung auf einer beruflichen Auswärtstätigkeit.

**PRAXISHINWEIS** | Bei einer Mitarbeiterentsendung zwischen verbundenen Unternehmen sollte die dauerhafte Zuordnung zum aufnehmenden Unternehmen stets durch dienst- und arbeitsrechtliche Festlegung vereinbart werden. Ohne eine solche Festlegung richtet sich die Beurteilung der ersten Tätigkeitsstätte nach den quantitativen Kriterien. Danach läge in der Einrichtung des aufnehmenden Unternehmens eine erste Tätigkeitsstätte vor, wenn

- der Arbeitnehmer dort arbeitstäglich oder
- je Arbeitswoche zwei volle Arbeitstage oder
- mindestens ein Drittel der vereinbarten Arbeitszeit tätig werden soll.

## Unterkunftskosten bei innerdeutscher Entsendung

Die Unterkunftskosten sind im Rahmen einer Mitarbeiterentsendung steuerlich nur dann als Werbungskosten abziehbar oder können vom Arbeitgeber erstattet werden, wenn der entsandte Mitarbeiter seine Wohnung am bisherigen Wohnort beibehält (Richtlinie 9.7. LStR). Er muss am Wohnort keinen eigenen Hausstand haben. Es genügt, wenn er dort im Haushalt seiner Eltern oder in einer Wohngemeinschaft lebt und seinen Lebensmittelpunkt nachweisen kann (BMF, Schreiben vom 30.9.2013, Tz. 108 und 109).

Um die Unterkunftskosten im Rahmen einer Mitarbeiterentsendung steuerlich optimal geltend machen zu können, sind je nach der bisherigen Wohnsituation folgende Gestaltungstipps denkbar:

### Arbeitnehmer hat noch keine Wohnung und lebt noch bei den Eltern

Behält der Mitarbeiter trotz der Entsendung das Zimmer bei seinen Eltern, reicht das aus, damit für die Unterkunftskosten am neuen Beschäftigungsort ein Werbungskostenabzug in Betracht kommt. Hier empfiehlt es sich, als Nachweis folgende Belege aufzubewahren, die dem Finanzamt im Zweifel vorgelegt werden können:

- Eine Bestätigung der Eltern, dass der Arbeitnehmer noch ein Zimmer in ihrem Haushalt bewohnt.
- Nachweise, dass die elterliche Wohnung regelmäßig besucht wurde (Zug-Tickets, Tankquittungen).
- Nachweise, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen trotz Entsendung weiterhin am Wohnort der Eltern befindet (zum Beispiel Vereinszugehörigkeit).

Keine dauerhafte  
Zuordnung hat  
Steuervorteile

Fiskus begünstigt  
Beibehalt der  
bisherigen Wohnung

Zimmer bei  
den Eltern als  
Gestaltungsmodell

Kein Abzug der  
Wohnungskosten am  
Beschäftigungsort

Einzug in Eltern-  
wohnung als steuer-  
licher Rettungsanker

... berechtigt zum  
Werbungskostenab-  
zug der Kosten am  
neuen Tätigkeitsort

**PRAXISHINWEIS** | Dasselbe gilt, wenn Sie am bisherigen Wohnort ein Zimmer in einer Wohngemeinschaft oder bei Ihrem Lebensgefährten bzw. Ihrer Lebensgefährtin beibehalten.

### Arbeitnehmer kündigt eigene Wohnung wegen Entsendung

Kündigt der Arbeitnehmer seine Wohnung am bisherigen Wohnort wegen der Entsendung und hat er deshalb am bisherigen Wohnort keinen Haushalt mehr, sind die Unterkunftskosten am Beschäftigungsort nach § 12 Nr. 1 Satz 1 EStG steuerlich nicht mehr abziehbar.

**PRAXISHINWEIS** | In der Praxis empfiehlt es sich, in dem Fall mit einem Teil der Möbel seiner bisherigen Wohnung nachweislich in ein Zimmer der Wohnung der Eltern einzuziehen (Umzugsfirma beauftragen, Fotos von Zimmer machen und gegebenenfalls Kostenbeitrag für Zimmernutzung an Eltern bezahlen). So erreicht man, dass die Kosten am Beschäftigungsort während der Abordnung steuerlich abziehbar sind.

### ■ Beispiel

Die 23jährige Arbeitnehmerin Huber wird für drei Jahre vom Mutterunternehmen in Hannover an das Tochterunternehmen in Nürnberg entsandt. Variante a) Huber kündigt ihre Wohnung in Hannover und zieht nach Nürnberg. Variante b) Huber kündigt die Wohnung in Hannover und zieht nach Nürnberg. Gleichzeitig bezieht sie nachweislich ein Zimmer im Haushalt der Eltern in Hannover und kann dem Finanzamt nachweisen, dass sich am Wohnort weiterhin der Mittelpunkt der Lebensinteressen befindet.

	Variante a	Variante b
Berufliche Auswärtstätigkeit	ja	ja
Unterkunftskosten in Nürnberg als Werbungskosten abziehbar	nein	ja

IHR PLUS IM NETZ

wiso.iww.de



### WEITERFÜHRENDE HINWEISE

- Beitrag „Der zentrale Aspekt der Reisekostenreform 2014: So wird die erste Tätigkeitsstätte bestimmt“, WISO 1/2014, Seite 4
- Beitrag „Reisekostenreform: So optimieren Bus-, Lok- und Baumaschinenfahrer den Werbungskostenabzug“, WISO 5/2014, Seite 13
- Beitrag „Reisekosten: So minimieren Piloten, Flugbegleiter, Müllfahrer und Bauarbeiter ihre Steuerlast“, WISO 6/2014, Seite 9
- BMF-Anwendungsschreiben zur Reisekostenreform 2014 vom 30.9.2013, Az. IV C 5 – S 2353/13/10004 auf [wiso.iww.de](http://wiso.iww.de); Abruf-Nr. 133156