



# Neunzig & Riegert

Steuerberatungsgesellschaft

beraten | gestalten | optimieren

83435 Bad Reichenhall · Ludwigstr. 27

Tel.: (08651) 76 67 3-0 · Fax: (08651) 76 67 3 11

kanzlei@stb-neunzig-riegert.de · www.stb-neunzig-riegert.de

## Mandanteninfo der Kanzlei Neunzig & Riegert

### Reisekosten (Altregelung bis 31.12.2013)

#### Inhalt

- |   |  |
|---|--|
| <b>1 Allgemeines</b>                        | <b>6 Reisenebenkosten</b>  |
| <b>2 Die regelmäßige Arbeitsstätte</b>      | <b>7 Arbeitgeber erstattet Reisekosten</b>                                   |
| 2.1 Wichtige Grundsätze                     | <b>8 Gemischt veranlasste Reisen</b>   |
| 2.2 Geänderte Rechtsprechung                | <b>9 Was umsatzsteuerlich zu beachten ist</b>                                |
| <b>3 Fahrtkosten</b>                        | <b>10 Reform der Reisekosten 2014</b>  |
| 3.1 Nutzung öffentlicher Beförderungsmittel | <b>11 Reisekosten-ABC</b>  |
| 3.2 Nutzung des privaten Fahrzeugs          | <b>12 Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwand und Übernachtung ab 2013</b> |
| <b>4 Verpflegungsmehraufwand</b>            |  |
| <b>5 Übernachtungskosten</b>                |  |
-

## 1 Allgemeines

Worauf sich Arbeitnehmer bei beruflich veranlassten oder Unternehmer bzw. Freiberufler bei geschäftlich bedingten Reisekosten einstellen müssen und welche aktuellen Rechtstendenzen sie beachten sollten, zeigt Ihnen dieses Merkblatt.

Durch die geänderte Rechtsprechung, die die Finanzverwaltung übernommen hat, haben sich die steuerlichen Absetzungsmöglichkeiten jetzt deutlich verbessert: Nun liegen auch dann Werbungskosten oder Betriebsausgaben vor, wenn eine Reise neben beruflichen auch private Elemente enthält. Wird beispielsweise der Urlaub mit einer Dienstreise verbunden oder werden an einen Fachkongress ein paar freie Tage zur Entspannung angehängt, lassen sich die Aufwendungen zum Teil geltend machen.

Zu den **Reisekosten** zählen die folgenden Aufwendungen, wenn diese durch eine beruflich zumindest mitveranlasste Auswärtstätigkeit des Arbeitnehmers oder Selbständigen entstehen:

- Fahrtkosten
- Verpflegungsmehraufwand
- Übernachtungskosten
- Reisenebenkosten

Eine **Auswärtstätigkeit** liegt dann vor, wenn ein Arbeitnehmer oder Selbständiger vorübergehend außerhalb seiner Wohnung und an keiner regelmäßigen Arbeitsstätte beruflich tätig wird. Wichtigstes Kriterium ist also die regelmäßige Arbeitsstätte (siehe Punkt 2).

### Beispiel

Ein Arbeitnehmer hat seine Wohnung und regelmäßige Arbeitsstätte im Ort B. Er hat einen Arbeitsauftrag in C zu erledigen.

Der Arbeitnehmer ist außerhalb seiner Wohnung und seiner regelmäßigen Arbeitsstätte tätig geworden. Infolgedessen greifen bei ihm die Reisekostengrundsätze.

Dieses Merkblatt gibt Ihnen Auskunft über sämtliche steuerlichen Aspekte, von der Abgrenzung einer privat veranlassten von der dienstlich notwendigen Reise über die aktuelle Tendenz bei gemischten Aufwendungen bis hin zu den Besonderheiten beim Frühstück im Hotel. Damit können Arbeitnehmer sämtliche steuerlichen Vergünstigungen in Anspruch nehmen. Die gleichen Regeln gelten übrigens für Selbständige (Unternehmer, Freiberufler, Landwirte), die statt Werbungskosten für ihre Geschäftsreise Betriebsausgaben absetzen.

### Hinweis

Bei einer Dienstreise besteht grundsätzlich gesetzlicher Unfallversicherungsschutz durch die Berufsgenossenschaften. Die Versicherungsprämien gehören nicht zum Arbeitslohn

des Arbeitnehmers, wenn der Arbeitgeber allein aus dem Vertrag berechtigt ist. Sämtliche Bar- oder Sachleistungen aus der gesetzlichen Unfallversicherung sind steuerfrei.

Versicherungsschutz besteht allerdings nicht „rund um die Uhr“. Versichert sind vielmehr lediglich solche Tätigkeiten, die mit dem Beschäftigungsverhältnis rechtlich wesentlich zusammenhängen. Auch wenn private Unternehmungen bereits im Rahmen der Einladung zu einer Dienstreise als eigener Programmpunkt aufgenommen werden, begründet dies allein keinen sachlichen Zusammenhang zwischen der versicherten Tätigkeit und der Teilnahme. Ebenso ist für die Frage des Versicherungsschutzes nicht maßgeblich, ob die Teilnahme an einer unterhaltenden Veranstaltung aufgrund der Erwartungshaltung, auf Wunsch oder gar auf Weisung des Arbeitgebers erfolgt. Andernfalls läge es in der Hand des jeweiligen Unternehmers, den Unfallversicherungsschutz auf unversicherte Tätigkeiten auszuweiten.

## 2 Die regelmäßige Arbeitsstätte

### 2.1 Wichtige Grundsätze

Die regelmäßige Arbeitsstätte ist der **ortsgebundene Mittelpunkt der dauerhaft angelegten beruflichen Tätigkeit eines Arbeitnehmers**. Dies gilt unabhängig davon, ob es sich dabei um eine Einrichtung des Arbeitgebers handelt.

Insbesondere ist unter einer regelmäßigen Arbeitsstätte jede ortsfeste, dauerhafte betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers zu verstehen, der der Arbeitnehmer zugeordnet ist und die er mit einer gewissen Nachhaltigkeit immer wieder aufsucht.

Die **betriebliche Einrichtung eines Kunden** des Arbeitgebers ist jedoch keine regelmäßige Arbeitsstätte des Arbeitnehmers. Dies gilt auch dann, wenn der Arbeitnehmer längerfristig bei dem Kunden eingesetzt wird, sofern der Arbeitnehmer im Rahmen seines Dienstverhältnisses zu seinem Arbeitgeber mit wechselnden Tätigkeitsstellen rechnen muss. Dies trifft insbesondere auf Leiharbeiter oder Fälle von Outsourcing zu.

Ordnet der Arbeitgeber an, dass Teile seiner Belegschaft im Rahmen einer **befristeten Abordnung** an einer anderen betrieblichen Einrichtung oder bei einem verbundenen Unternehmen eingesetzt werden, so kann er seinen Angestellten die Reisekosten ebenfalls steuerfrei erstatten. Den selbstgetragenen Aufwand kann der Arbeitnehmer als Werbungskosten absetzen. Denn auch eine solche betriebliche Einrichtung wird nicht zur regelmäßigen Arbeitsstätte, so dass die günstigen Regeln für Reisekosten angewandt werden können.

Dies gilt aber nicht generell: Gibt der Arbeitnehmer seine **bisherige Wohnung** auf, gehören die Kosten für die einzige Wohnung am neuen Beschäftigungsort zur pri-

vaten Lebensführung, so dass keine ausschließlich beruflich veranlassten Mehrkosten anfallen. Behält er seine bisherige Wohnung bei, kann er die beruflich veranlassten Unterbringungskosten für das zusätzliche Domizil am neuen Beschäftigungsort als Werbungskosten abziehen oder sich vom Arbeitgeber steuerfrei erstatten lassen. Allerdings muss er nachweisen, die bisherige Wohnung nicht aufgegeben zu haben.

## Beispiel

Der Bürokaufmann B ist bei einer Zeitarbeitsfirma angestellt. Diese überlässt B an den Kunden K als kaufmännischen Mitarbeiter. Im Überlassungsvertrag ist keine Befristung vorgesehen.

Bei K liegt keine regelmäßige Arbeitsstätte des B in der außerbetrieblichen Einrichtung vor.

Anders sieht es aus, wenn ein Arbeitnehmer von einem **Arbeitnehmerverleiher** (als seinem Arbeitgeber) für die gesamte Dauer seines Arbeitsverhältnisses bei diesem Verleiher

- einem Entleiher (zur Tätigkeit in dessen betrieblicher Einrichtung) überlassen oder
- mit dem Ziel der späteren Anstellung beim Entleiher eingestellt wird.

Denn in diesem Fall muss der Arbeitnehmer nicht damit rechnen, im Rahmen dieses Arbeitsverhältnisses an wechselnden Tätigkeitsstätten eingesetzt zu werden. Es liegt also eine regelmäßige Arbeitsstätte beim Entleiher vor.

## Beispiel

Die technische Zeichnerin A ist bei einer Zeitarbeitsfirma ausschließlich für die Überlassung an die X-Baufirma angestellt. Mit Abschluss des Bauvorhabens endet das Arbeitsverhältnis der A bei der Zeitarbeitsfirma.

Für A liegt die regelmäßige Arbeitsstätte bei der X-Baufirma. Dies gilt ab dem ersten Tag ihrer Tätigkeit.

Ist die Tätigkeit beim Entleiher eine Auswärtstätigkeit, gilt Vorgenanntes nicht.

## Beispiel

Der Bauarbeiter B ist bei einem Tochterunternehmen seines Arbeitgebers für einen Sonderauftrag angestellt. Mit Abschluss des Bauvorhabens endet das Arbeitsverhältnis des B bei der Tochterfirma, und er wird wieder vom Arbeitgeber auf Baustellen eingesetzt.

Für B liegt eine Auswärtstätigkeit vor.

## Hinweis

Für die Berücksichtigung von Verpflegungsmehraufwendungen ist die Abwesenheit vom Betrieb des Entleihers und der Wohnung maßgebend.

Bei **Aus- und Fortbildung** gelten die Grundsätze für Auswärtstätigkeiten, wenn die Maßnahmen vorübergehend außerhalb der Arbeitsstätte stattfinden. So wird beispielsweise die Berufsschule, die der Auszubildende besucht, nicht zum weiteren regelmäßigen Tätigkeitsort.

## 2.2 Geänderte Rechtsprechung

Im Jahr 2011 hat sich die höchstrichterliche Rechtsprechung zum lohnsteuerlichen Begriff der regelmäßigen Arbeitsstätte für Arbeitnehmer geändert. Sind diese an mehreren Orten entweder abwechselnd oder gleichzeitig tätig - beispielsweise als Springer in unterschiedlichen Filialen oder als Bezirksmanager mit mehreren Geschäftsstellen -, kann ein Arbeitnehmer nach neuer Rechtsprechung nur maximal eine einzige regelmäßige Arbeitsstätte haben und nicht (wie bis dahin angenommen) auch mehrere Orte.

Unter Umständen hat er sogar überhaupt keine regelmäßige Arbeitsstätte mehr. Das hat dann zur Folge, dass er hierfür keinen Zuschlag beim Firmenwagen als geldwerten Vorteil lohnversteuern muss; ebenso wenig kommt die Entfernungspauschale beim Werbungskostenabzug zur Anwendung.

## Beispiel

Ein Außendienstmitarbeiter fährt täglich nicht direkt von der Wohnung aus zum jeweiligen Einsatzbezirk, sondern als Betriebsleiter zu Kontrollzwecken und für Absprachen mit dem jeweiligen Kundenberater vor Ort zunächst zu den Betriebsstätten und erst anschließend zu seinem Einsatzbereich. Er hat weder dort noch am Firmensitz seine regelmäßige Arbeitsstätte.

## Beispiel

Ein Gebietsmanager ist für viele Filialen zuständig und sucht sämtliche Zweigstellen zum Teil in rhythmischen, aber auch unregelmäßigen Abständen immer wieder auf. In diesem Fall ist er in verschiedenen Filialen seines Arbeitgebers abwechselnd tätig und übt insgesamt eine Auswärtstätigkeit aus. Dabei hat er dann gar keine regelmäßige Arbeitsstätte, wenn keiner der Tätigkeitsorte eine hinreichend zentrale Bedeutung gegenüber den anderen aufweist. Infolgedessen übt er insgesamt eine Auswärtstätigkeit aus - mit Abzug der tatsächlichen Kilometerkosten wie bei Dienstreisen.

Entscheidend für die Zuordnung ist jetzt der Mittelpunkt seiner Arbeit. Das ist der Ort, dem die zentrale Bedeutung und das qualitative Gewicht zukommen. Wird der Betriebssitz des Arbeitgebers zwar regelmäßig, aber lediglich zu Kontrollzwecken aufgesucht, ohne dass dort der eigentlichen Haupttätigkeit nachgegangen wird, wird dieser Ort nicht mehr zu einer regelmäßigen Arbeitsstätte.

Diese Rechtsprechungsänderung bedeutet: Wurde bis dahin von mehreren Arbeitsstätten ausgegangen, fallen jetzt bis auf eine zentrale alle weiteren weg. Die positiven steuerlichen Auswirkungen lassen sich in der Praxis erfreulicherweise in allen noch offenen Steuerfällen allgemein umsetzen, Arbeitnehmer können dies also zumindest für die Einkommensteuererklärung 2011 verwenden. Nunmehr ist in der Regel von einer regelmäßigen Arbeitsstätte auszugehen, wenn der Arbeitnehmer aufgrund der dienstrechtlichen oder arbeitsvertraglichen Festlegungen

- einer betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers dauerhaft zugeordnet ist oder
- in einer betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers tätig werden soll und dort arbeitstäglich, pro Woche einen vollen Arbeitstag oder mindestens 20 % seiner vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit eingesetzt wird.

Befinden sich beispielsweise Angestellte im Außendienst abweichend von diesem Grundsatz in einer anderen betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers oder wollen sie überhaupt keine regelmäßige Arbeitsstätte geltend machen, müssen sie dem Finanzamt nachweisen oder zumindest plausibel machen, wo sich der qualitative Schwerpunkt der beruflichen Tätigkeit befindet.

#### Hinweis

Diese Rechtsprechungsänderung hat aus Sicht von Arbeitnehmern die erfreuliche Konsequenz, dass sie in der Praxis

- seltener die Pendlerpauschale (0,30 € pro **Entfernungskilometer**) und öfter nach Dienstreisegrundsätzen (0,30 € je gefahrenem **Streckenkilometer**, also jeweils getrennt für den Hin- und Rückweg) Werbungskosten geltend machen können,
- Verpflegungsmehraufwendungen von - je nach Aufenthaltsdauer - bis zu 24 € pro Reise geltend machen dürfen und
- die schwierigen Berechnungen des geldwerten Vorteils beim genutzten Firmenwagen wegen mehrerer regelmäßiger Arbeitsstätten und das Aufteilen beim Aufsuchen mehrerer Tätigkeitsstätten weniger oft bei den Werbungskosten vornehmen müssen,
- bei der Benutzung eines Dienstwagens weniger geldwerten Vorteil lohnversteuern müssen, weil sie das Auto seltener für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte und dafür verstärkt zu einer Dienstreise nutzen,
- sich ihre entstandenen Aufwendungen öfter vom Arbeitgeber als Reisekosten steuerfrei erstatten lassen können.

## 3 Fahrtkosten

Unter Fahrtkosten versteht man die tatsächlichen Aufwendungen, die dem Arbeitnehmer durch die persönliche Benutzung eines Beförderungsmittels entstehen. Ähnlich sieht es beim Selbständigen (Unternehmer, Freiberufler) aus, der Betriebsausgaben für seine Geschäftsreisen geltend macht.

### 3.1 Nutzung öffentlicher Beförderungsmittel

Benutzen Sie ein öffentliches Beförderungsmittel (beispielsweise die Bahn oder das Taxi), dann wird der entrichtete Fahrpreis berücksichtigt. Wurden Zuschläge gezahlt, so sind diese ebenfalls anzusetzen.

### 3.2 Nutzung des privaten Fahrzeugs

Hier können Sie zwischen den folgenden Möglichkeiten wählen:

#### 3.2.1 Tatsächliche Kosten

Fällt Ihre Wahl auf den Ansatz der tatsächlichen Kosten, müssen Sie den Teilbetrag der jährlichen Gesamtkosten dieses Fahrzeugs ansetzen, der dem Anteil der zu berücksichtigenden Fahrten an der Jahresfahrleistung entspricht.

Hier müssen somit die

- Gesamtkosten des Fahrzeugs,
  - die Jahresfahrleistung und
  - die beruflich gefahrenen Kilometer
- ermittelt werden.

Zu den Gesamtkosten eines Fahrzeugs rechnen dabei

- die Betriebsstoffkosten,
- die Wartungs- und Reparaturkosten,
- die Kosten einer Garage am Wohnort,
- die Kfz-Steuer,
- Aufwendungen für die Halterhaftpflicht- und Fahrzeugversicherungen,
- die Absetzungen für Abnutzung,
- Zinsen für ein Darlehen, das für die Anschaffung des Pkw aufgenommen worden ist, sowie
- die Aufwendungen infolge von Verkehrsunfällen.

Nutzen Sie ein geleastes Kfz, so gehört auch eine Leasingsonderzahlung im Kalenderjahr der Zahlung in voller Höhe zu den Gesamtkosten.

Demgegenüber gehören nicht zu den Gesamtkosten

- die Park- und Straßenbenutzungsgebühren,

- Aufwendungen für Insassen- und Unfallversicherungen sowie
- Verwarnungs-, Ordnungs- und Bußgelder.

Der Berechnung der Abschreibungen ist eine Nutzungsdauer von sechs Jahren zugrunde zu legen.

#### Beispiel

Der Arbeitnehmer A hat sich am 01.01.2007 einen Pkw angeschafft. Der Bruttokaufpreis beträgt 24.000 €.

Als Nutzungsdauer ist ein Zeitraum von sechs Jahren anzusetzen. Damit ergibt sich eine jährliche Abschreibung von 4.000 €, die bei den Gesamtkosten zu berücksichtigen ist.

### 3.2.2 Pauschale Kilometersätze

Entscheiden Sie sich für die pauschalen Kilometersätze, so werden berücksichtigt

- bei einem Kraftwagen 0,30 € je gefahrenem Kilometer,
- bei einem Motorrad oder Motorroller 0,13 € je gefahrenem Kilometer,
- bei einem Moped oder Mofa 0,08 € je gefahrenem Kilometer und
- bei einem Fahrrad 0,05 € je gefahrenem Kilometer.

#### Beispiel

Der Arbeitnehmer A ist an fünf Tagen auswärtig (von seiner Wohnung und seiner regelmäßigen Arbeitsstätte) tätig. Die Entfernung zu seiner Auswärtstätigkeit beträgt 20 km. A nutzt seinen privaten Pkw.

A kann Werbungskosten wie folgt geltend machen:

$$5 \text{ Tage} \times 0,30 \text{ €} \times 20 \text{ km} \times 2 = 60 \text{ €}$$

#### Beispiel

Der Arbeitnehmer A ist an fünf Tagen auswärtig (von seiner Wohnung und seiner regelmäßigen Arbeitsstätte) tätig. Die Entfernung zu seiner Auswärtstätigkeit beträgt 8 km. A nutzt sein privates Fahrrad.

A kann Werbungskosten wie folgt geltend machen:

$$5 \text{ Tage} \times 0,05 \text{ €} \times 8 \text{ km} \times 2 = 4 \text{ €}$$

#### Hinweis

Neben den Kilometersätzen können Sie auch etwaige außergewöhnliche Kosten ansetzen, wenn diese Ihnen durch Fahrten entstanden sind, für die Sie die Kilometersätze angesetzt haben.

Die als Reisekosten erfassten Fahrtkosten können Sie als Werbungskosten abziehen, soweit sie Ihnen nicht vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet worden sind.

#### Hinweis

Die mühevolle Berechnung der tatsächlichen Fahrzeugaufwendungen statt des Ansatzes der Kilometerpauschalen lohnt sich insbesondere bei einem kostenintensiven Modell (teurer Kaufpreis und hohe Unterhaltungsaufwendungen).

## 4 Verpflegungsmehraufwand

Verpflegungskosten können Sie nur noch in Höhe der Pauschalen geltend machen; der Ansatz von tatsächlichen Kosten ist nicht mehr möglich. Die Höhe der Pauschalbeträge richtet sich nach der Reisedauer und beträgt bei Inlandsreisen bei einer Abwesenheit von

bis zu 8 Stunden	0 €
8 bis 14 Stunden	6 €
14 bis 24 Stunden	12 €
mindestens 24 Stunden (für einen ganzen Tag)	24 €

#### Beispiel

Der Arbeitnehmer A ist an zehn Tagen von 8 Uhr bis 18 Uhr auswärts beruflich tätig.

Da A mehr als acht Stunden, aber weniger als 14 Stunden auswärtig tätig ist, kann er Werbungskosten wie folgt ansetzen:

$$10 \text{ Tage} \times 6 \text{ €} = 60 \text{ €}$$

#### Beispiel

Der Arbeitnehmer A und der Arbeitgeber B fahren am 01.02. um 6 Uhr zu einer auswärtigen Tätigkeitsstätte und kehren von dieser am 06.02. um 18 Uhr zurück.

A kann Werbungskosten wie folgt ansetzen:

$$2 \text{ Tage} \times 12 \text{ €} = 24 \text{ €}$$

$$4 \text{ Tage} \times 24 \text{ €} = 96 \text{ €}$$

Insgesamt sind bei A für die auswärtige Tätigkeit also 120 € als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Der Arbeitgeber B als Selbständiger kann den gleichen Betrag als Betriebsausgaben absetzen.

Für **Auslandsreisen** gilt der Grundsatz: Jedes Land und auch bestimmte Städte - meist die Metropolen - haben eigene Pauschalen.

Sollten Sie an einem Kalendertag Auswärtstätigkeiten im In- und Ausland durchführen, so ist für diesen Tag das entsprechende Auslandstagegeld maßgebend. Dies gilt selbst für den Fall, dass Sie die überwiegende Zeit im Inland verbringen.

Welche Pauschalen Sie für das jeweilige Jahr ansetzen können, ergibt sich aus den Schreiben des Bundesfinanzministeriums (abrufbar auf der Internetseite des Bundesfinanzministeriums unter den Veröffentlichungen zur Lohnsteuer). Die Sätze für 2013 finden Sie unter Punkt 12. dieses Merkblatts.

## Hinweis

Für Nachtreisen gibt es eine günstige Sonderregel: Beginnt die Reise nach 16 Uhr und endet am nächsten Tag vor 8 Uhr, dürfen Sie die Stunden zusammenrechnen. Das ist lukrativ, weil Sie sonst mangels Überschreitung der acht Stunden weder für den einen noch für den anderen Tag die Pauschale erhalten würden.

Zu beachten ist ferner eine **Dreimonatsfrist**. Hiernach beschränkt sich bei derselben Auswärtstätigkeit der Abzug der Verpflegungsmehraufwendungen auf die ersten drei Monate. Eine urlaubs- oder krankheitsbedingte Unterbrechung bei derselben Auswärtstätigkeit hat auf den Ablauf der Dreimonatsfrist keinen Einfluss.

## 5 Übernachtungskosten

Übernutzungskosten sind ebenfalls als Reisekosten abzugsfähig. Hier müssen Sie allerdings Folgendes beachten:

Der Aufwand für ein Hotel muss durch Belege nachgewiesen werden. Seit 2008 können statt des **Einzelnachweises** nicht mehr die länderspezifischen Übernachtungspauschbeträge für den Abzug von Werbungskosten oder Betriebsausgaben geltend gemacht werden. Der Arbeitgeber darf diese Pauschalen jetzt nur noch anstelle der nachgewiesenen Kosten steuerfrei erstatten.

Aus den Hotelrechnungen müssen Sie die Kosten für das **Frühstück** sowie das **Mittag- und Abendessen** herausrechnen. Werden diese Kosten in der Rechnung nicht separat ausgewiesen, sind bei einer Auswärtstätigkeit im Inland pro Nacht

- für ein Frühstück 20 % und
- für ein Mittag- oder Abendessen jeweils 40 %

des maßgebenden Pauschbetrags für Verpflegungsmehraufwendungen mit einer Abwesenheitsdauer von mindestens 24 Stunden abzuziehen.

Ist in der Rechnung die Beherbergungsleistung gesondert ausgewiesen und daneben ein **Sammelposten** für Nebenleistungen, ohne dass der Preis für die Verpflegung erkennbar würde, so ist die vorangehende Kürzung für ein Frühstück und ein Mittag- oder Abendessen ebenfalls auf den Sammelposten für Nebenleistungen anzuwenden. Der verbleibende Teil des Sammelpostens kann als Reisenebenkosten berücksichtigt werden.

Beim **steuerfreien Arbeitgeberersatz** gilt folgende Regelung: Bei inländischen Übernachtungen kann der Arbeitgeber - ohne Einzelnachweis - einen Pauschbetrag von 20 € steuerfrei erstatten. Für im Ausland durchgeführte Übernachtungen kann er die Übernachtungskosten ohne Einzelnachweis der tatsächlichen Aufwendungen mit Pauschbeträgen steuerfrei erstatten.

Wurden die Übernachtungskosten durch Vorlage einer einheitlichen Hotelrechnung für die Übernachtung inklusive Frühstück nachgewiesen, wurde bislang bei Inlandsübernachtungen ein pauschaler Betrag von 4,80 € als Frühstücksanteil abgezogen.

Der Steuersatz für Beherbergungsleistungen wurde 2010 auf 7 % abgesenkt. Die Kosten für das Frühstück unterliegen aber weiterhin dem Regelsteuersatz von 19 %. **Daher ist hier wie folgt zu unterscheiden:**

**a) Das Frühstück ist gesondert berechnet worden**

In diesem Fall unterliegt das auf das Frühstück entfallende Entgelt dem Regelsteuersatz. Der Arbeitgeber darf lediglich die Übernachtung sowie die Verpflegungspauschale steuerfrei erstatten. Der Arbeitnehmer muss sein Hotelfrühstück also selbst bezahlen, wenn die Frühstückskosten nicht vollständig über die Verpflegungspauschalen ausgeglichen werden.

**b) Das Frühstück ist im Preis enthalten**

Dabei richtet sich der Anteil des Übernachtungspreises, der auf das Frühstück entfällt, nach der jeweiligen Preiskalkulation des Unternehmers. Es wird aber auch nicht beanstandet, wenn dieser - in Anlehnung an die lohnsteuerlichen Regelungen - einen Betrag in Höhe von 4,80 € (brutto) für das Frühstück ansetzt.

Das Frühstück kann in der Hotelrechnung auch unter einem pauschalen Sammelposten für sonstige Nebenleistungen - sogenanntes Business-Package - zusammengefasst ausgewiesen werden, sofern diese Umsätze im Zusammenhang mit der Beherbergungsleistung stehen (beispielsweise Telefon, Internet, Parken). Alternativ darf der auf diese Leistungen entfallende Entgeltanteil in der Rechnung mit 20 % des Pauschalpreises angesetzt werden.

**6 Reisenebenkosten**

Als abzugsfähige Reisenebenkosten kommen zum Beispiel die folgenden Aufwendungen in Betracht:

- Beförderung und Aufbewahrung des Gepäcks inklusive Versicherung
- öffentliche Verkehrsmittel oder Taxis am Reiseort
- Unfall oder Diebstahl auf der Reise
- Telefongebühren und Porto
- Kosten für Garagen und Parkplätze
- Trinkgelder

## 6 Reisenebenkosten

Als abzugsfähige Reisenebenkosten kommen zum Beispiel die folgenden Aufwendungen in Betracht:

- Beförderung und Aufbewahrung des Gepäcks inklusive Versicherung
- öffentliche Verkehrsmittel oder Taxis am Reiseort
- Unfall oder Diebstahl auf der Reise
- Telefongebühren und Porto
- Kosten für Garagen und Parkplätze
- Trinkgelder

Dagegen liegen beispielsweise keine Reisenebenkosten vor für:

- private Ferngespräche

- Massagen
- Minibar
- Pay-TV

Weitere Reisenebenkosten können beispielsweise sein:

- Wertverluste beim Diebstahl des für die Reise notwendigen persönlichen Gepäcks
- Kosten einer Reisegepäckversicherung
- Wertverluste aufgrund eines Schadens an mitgeführten Gegenständen, die der Arbeitnehmer auf seiner Reise benötigte; dies gilt nur, wenn der Schaden auf einer reisespezifischen Gefährdung beruht (beispielsweise Wertverlust durch Diebstahl, Transport- oder Unfallschäden)

Der Verlust von Geld oder Schmuck kann dagegen nicht als Reisenebenkosten geltend gemacht werden.

Reisenebenkosten kann der Arbeitgeber steuerfrei nur in Höhe der tatsächlich angefallenen Aufwendungen erstatten. Dazu muss ihm der Arbeitnehmer Unterlagen vorlegen, aus denen sich die tatsächlichen Aufwendungen ergeben.

## 7 Arbeitgeber erstattet Reisekosten

Üblicherweise trägt der Arbeitgeber beruflich veranlassete Reisekosten, anstatt seine Belegschaft mit diesen zu belasten. Die Aufwendungen kann er auf drei verschiedenen Wegen erstatten.

- Ersetzt der Arbeitgeber die als Werbungskosten abzugsfähigen Reiseaufwendungen, ist der erstattete Betrag kein steuerpflichtiger Arbeitslohn und unterliegt auch nicht der Sozialversicherung. Zahlt der Arbeitgeber weniger, kann der Arbeitnehmer den Differenzbetrag als Werbungskosten geltend machen.
- Erstattet der Arbeitgeber die Reisekosten nach festen Sätzen, bleiben nur diejenigen Beträge steuerfrei, die nicht über den Pauschsätzen liegen. Im Einzelfall kann es dann dazu kommen, dass Lohnsteuer auf die überhöhte Erstattung als Arbeitslohn anfällt.
- Der Arbeitnehmer erstattet Verpflegungsmehraufwendungen pauschal. Dies bleibt in Höhe der Pauschbeträge steuerfrei und kann bis zum Doppelten der Pauschbeträge pauschal mit 25 % vom Betrieb versteuert werden.

### Beispiel

Bei einer mindestens zehnstündigen Abwesenheit zahlt der Arbeitgeber pauschal 14 €. Davon bleiben 6 € steuerfrei (Pauschale), 6 € können pauschal lohnversteuert werden und die restlichen 2 € unterliegen der individuellen Lohnbesteuerung.

### Hinweis

Der Arbeitnehmer hat seinem Arbeitgeber Unterlagen vorzulegen, aus denen die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit der Erstattung ersichtlich werden. Der Arbeitgeber hat diese Unterlagen als Belege zum Lohnkonto aufzubewahren.

## 8 Gemischt veranlasste Reisen

Bislang konnten Arbeitnehmer ihre Ausgaben für die Messe oder Fachtagung sowie den Besuch von Geschäftspartnern des Arbeitgebers als Werbungskosten absetzen, wenn sie berufliche Termine wahrnahmen und private Motive nur eine ganz untergeordnete Bedeutung hatten.

- Durch ein Grundsatzurteil des Bundesfinanzhofs muss der Fiskus nun jedoch Flug-, Fahrt- und Übernachtungskosten auch dann anerkennen, wenn der Aufenthalt aus privaten Gründen verlängert wird oder wenn sich Beruf und Freizeit miteinander vermischen. Ist dies der Fall, können Arbeitnehmer den **Reiseaufwand anteilig** als Werbungskosten und Selbständige anteilig als Betriebsausgaben geltend machen.

Lassen sich die Aufwendungen **klar erkennbar auf einen beruflichen und einen privaten Teil aufschlüsseln**, sind die auf den beruflichen Teil entfallenden Aufwendungen als Werbungskosten abziehbar. Der Arbeitgeber kann sie gegen Nachweis insoweit steuerfrei erstatten. Dazu gehören bei den Reisekosten Kongressgebühren, Hotelrechnungen und Verpflegungsmehraufwendungen für denjenigen Reisetil, der dem beruflichen Anlass zuzuordnen ist. Die klar erkennbare Aufteilung in einen privaten und einen beruflich veranlassten Part lässt sich im Regelfall über die zeitliche Komponente lösen.

### Beispiel

Ein Angestellter verbringt sieben Tage im Ausland: An vier Tagen besucht er eine Fachmesse und nutzt die anschließenden drei Tage zur Erholung.

Er kann 4/7 der Flugkosten, des Verpflegungsmehraufwands und der Hotelrechnung steuerlich geltend machen. Hinzu kommen die beruflich veranlassten Tagungsgebühren in voller Höhe.

Der **berufliche Anteil** der Reise darf aber **nicht von untergeordneter Bedeutung** sein. Wer also zwei Wochen in Spanien seinen Sommerurlaub verbringt und dort an einem Nachmittag lang einen Geschäftspartner oder eine Messe besucht, kann seine Kosten auch weiterhin nicht anteilig absetzen. Dies gilt gleichermaßen, wenn die jeweils nicht unbedeutenden beruflich veranlassten sowie die übrigen privaten Zeitanteile so ineinander greifen, dass keine Trennung möglich ist.

## Hinweis

Arbeitnehmer haben gegenüber dem Finanzamt eine Nachweispflicht. Nur wenn sie den beruflichen Zeiteanteil dokumentiert haben, gelingt der Werbungskostenabzug. Hierzu müssen sie festhalten, an welchen Tagen und in welchem zeitlichen Umfang eine berufliche Veranlassung vorlag. Erfüllen sie die Nachweispflichten nicht hinreichend, geht das zu ihren Lasten.

Der berufliche Anlass lässt sich beispielsweise mit dem Einladungsschreiben eines Kunden oder Lieferanten zum Geschäftstreffen oder mit Lehrgangs- bzw. Seminarunterlagen dokumentieren. Diese müssen

- die Dauer der Fortbildung,
- den Inhalt und
- die Teilnehmerzusammensetzung

enthalten.

Die Rechtsprechungsänderung können auch **Unternehmer und Freiberufler** im Rahmen einer Geschäftsreise nutzen. Sie setzen dann gewinnmindernde Betriebsausgaben an.

## Beispiel

Ein Arzt besucht einen Fachkongress im Ausland. Er reist Samstagfrüh an und die Veranstaltung findet ganztägig von Dienstag bis Donnerstag statt. Am Sonntagabend reist er nach Hause zurück.

Die Kosten für zwei Übernachtungen (von Dienstag bis Donnerstag) sowie die Kongressgebühren sind ausschließlich betrieblich veranlasst und daher vollständig abziehbar. Die Flugkosten sind dagegen gemischt veranlasst, also entsprechend aufzuteilen (drei Tage beruflich, sechs Tage privat) und somit zu 1/3 abzugsfähig. Den Verpflegungspauschbetrag gibt es ebenfalls für drei Tage.

Denkbar ist ein Werbungskostenabzug auch bei Hausbesitzern, wenn sie zum Beispiel ihrer vermieteten Immobilie im Schwarzwald oder an der Ostsee einen Besuch abstatten und diesen Anlass für ein verlängertes Wochenende nutzen.

Keine Chance auf steuerlichen Abzug haben hingegen private Sparer, die etwa eine Hauptversammlung oder ein Fachseminar zur Geldanlage besuchen. Denn im Rahmen der Kapitaleinkünfte können bereits seit 2009 keine Werbungskosten mehr geltend gemacht werden.

## 9 Was umsatzsteuerlich zu beachten ist

Für den Aufwand muss jeweils eine **Einzelrechnung mit gesondertem Umsatzsteuerausweis** ausgestellt werden. Aus **Pauschalen** lassen sich keine **Vorsteuerbeträge** geltend machen. Bei Fahrausweisen und Kleinbetragsrechnungen gelten die üblichen Erleichterungen.

Folgende weitere Besonderheiten sollten Sie beachten:

- Die Rechnung muss eindeutig auf den Unternehmer ausgestellt sein. Hierauf müssen besonders Arbeitnehmer auf Dienstreisen achten!
- Bei Verpflegungskosten von Arbeitnehmern reicht es nicht, wenn der Arbeitgeber nur die Pauschalen erstattet.
- Wird ein privater Pkw für die Reise genutzt, kann aus den Kilometerpauschalen keine Vorsteuer abgesetzt werden. Kein Problem sind hingegen Bahn- oder Flugtickets.

Vergessen Sie nicht die Vorsteuerbeträge aus den Nebenkosten. Quittungen über Eintrittsgelder oder Parkgebühren zählen ebenfalls.

## 10 Reform der Reisekosten 2014

Nach mehrfachen Ankündigungen setzt die Bundesregierung die seit langem von Wirtschaft und Steuerexperten geforderte Vereinfachung des Reisekostenrechts um. Sie wird mit einer kleinen Unternehmensteuerreform verknüpft. Dabei soll das steuerliche Reisekostenrecht ab 2014 grundlegend vereinfacht und vereinheitlicht werden.

- Bei den Pauschalen für Verpflegungsmehraufwendungen werden die Mindestabwesenheitszeiten verringert.
- Im Bereich der Fahrtkosten bei Fahrten zur regelmäßigen Arbeitsstätte wird zur Steuervereinfachung sowie Schaffung von Rechtssicherheit gesetzlich festgelegt, dass es höchstens noch eine solche Tätigkeitsstätte je Dienstverhältnis gibt.
- Weitere Vereinfachungen sind im Bereich der Unterkunftskosten im Rahmen der doppelten Haushaltsführung vorgesehen.
- Auch gibt es Erleichterungen bei der vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Verpflegung anlässlich einer auswärtigen beruflichen Tätigkeit.
- Es werden quantitative (zeitliche) Kriterien zur Bestimmung der ersten Tätigkeitsstätte von zwei vollen Arbeitstagen oder mindestens 20 % oder mindestens einem Drittel der vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit eingeführt.



Im Grundsatz wird gesetzessystematisch das gesamte Reisekostenrecht zu den **Werbungskosten** geregelt und nicht mehr wie bislang auch auf die Betriebsausgaben verteilt. Die Vereinfachungen im Bereich des Werbungskostenabzugs werden dadurch in gleicher Weise im Bereich des steuerfreien Arbeitgeberersatzes umgesetzt und per Verweis zum geregelten Abzug von Reisekosten, Umzugskosten oder Mehraufwendungen bei doppelter Haushaltsführung als Betriebsausgaben bei den gewerblichen Einkünften sowie den Einkünften aus selbständiger Tätigkeit angewandt.

Der bisherige Begriff der **regelmäßigen Arbeitsstätte** wird neu definiert. Der geänderten Regelung folgend (siehe Punkt 2.2) gibt es nur noch eine erste Tätigkeitsstätte je Dienstverhältnis. Regelmäßige Arbeitsstätte ist der ortsgebundene Mittelpunkt der dauerhaft angelegten beruflichen Tätigkeit des Arbeitnehmers und damit der Ort, an dem er seine aufgrund des Dienstverhältnisses geschuldete Leistung zu erbringen hat. Dieser ortsgebundene Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit des Arbeitnehmers kann nur an einem Ort liegen, selbst wenn fortdauernd verschiedene Betriebsstätten des Arbeitgebers aufgesucht werden. Es ist nur **eine Tätigkeitsstätte je Dienstverhältnis** zugelassen. Diese ist vorrangig anhand der arbeits- oder dienstrechtlichen Festlegungen zu bestimmen und lediglich hilfsweise können quantitative Kriterien (beispielsweise der Umfang der zu leistenden arbeitsvertraglichen Arbeitszeit) herangezogen werden. Für die Fahrt bis zur ersten Tätigkeitsstätte gilt - wie bisher bei regelmäßigen Arbeitsstätten - lediglich der beschränkte Werbungskostenabzug (Entfernungspauschale, keine Verpflegungspauschale, zusätzlicher geldwerter Vorteil bei der Dienstwagenutzung für die Fahrten dorthin). Fahrten zu allen anderen Tätigkeitsstätten sind danach als Auswärtstätigkeit zu qualifizieren und die tatsächlichen Kosten zu berücksichtigen.

Fehlt eine dauerhafte Zuordnung eines Arbeitnehmers zu einer Tätigkeitsstätte oder ist sie nicht eindeutig, wird darauf abgestellt, ob der Arbeitnehmer eine bestimmte betriebliche Einrichtung

- typischerweise arbeitstäglich aufsucht oder
- dort je Arbeitswoche zwei volle Arbeitstage oder
- mindestens ein Drittel seiner vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit tätig wird.

### Hinweis

Die Regelung bewirkt - sofern keine Festlegung durch den Arbeitgeber erfolgt ist -, dass nur noch diejenigen Arbeitnehmer eine erste Tätigkeitsstätte (und damit einen auf die Entfernungspauschale begrenzten Werbungskostenabzug) haben, die mindestens an zwei vollen Arbeitstagen oder einem Drittel ihrer vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit an einer betrieblichen Einrichtung tätig werden.

Es kommt zur **Reduzierung der Staffelung bei den Verpflegungspauschalen**. Die aus beruflichen Gründen entstandenen Mehraufwendungen für Verpflegung konnten bislang vom Arbeitgeber bis zur Höhe der gesetzlich zulässigen Pauschbeträge als steuerfreier Reisekostenersatz ersetzt werden. Der Abzug von Verpflegungsmehraufwendungen wird zukünftig wie folgt neu geregelt.

- Für **eintägige Auswärtstätigkeiten** gilt ein Pauschbetrag von 12 € bei einer Mindestabwesenheitszeit von mehr als 8 Stunden - ohne weitere Staffelung wie bisher nach Abwesenheitszeiten. Derzeit sind es Pauschbeträge von 6 € bei Abwesenheit von mindestens 8 Stunden, 12 € bei Abwesenheit von mindestens 14 Stunden.
- Bei **mehrtägigen Auswärtstätigkeiten** gibt es für den An- und Abreisetag einen Pauschbetrag von jeweils 12 € ohne Prüfung von Mindestabwesenheitszeiten. Der Pauschbetrag für die Zwischentage mit einer Abwesenheit von 24 Stunden beträgt weiterhin 24 €. Bislang gelten für An- und Abreisetag die gestaffelten Beträge der eintägigen Auswärtstätigkeiten. Die Erleichterungen gelten entsprechend für Gewerbetreibende und Freiberufler. Die Tagegelder werden künftig um 20 % für das Frühstück bzw. jeweils 40 % für das Mittag- und Abendessen gekürzt, sofern der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten eine solche Mahlzeit erhält. Die Berücksichtigung der Pauschalen ist - wie bisher - auf die ersten drei Monate an einer Tätigkeitsstätte beschränkt. Um die Berechnung der Frist zu vereinfachen, wird eine Unterbrechungsregelung eingeführt. Hiernach führt eine Unterbrechung von vier Wochen bereits zum Neubeginn des Dreimonatszeitraums. Zukünftig ist es somit unerheblich, aus welchem Grund (beispielsweise Krankheit, Urlaub, Ortswechsel durch Beschäftigung in einem anderen Gebiet) die Tätigkeit unterbrochen wird.

## 11 Reisekosten-ABC

### A

**Ausländer:** Kosten für Reisen eines Ausländers, der Grundbesitz in Deutschland hat, an den Belegenheitsort dieses Grundbesitzes sind als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu berücksichtigen, soweit sie ausschließlich der Sicherung und Erhaltung der Mieteinnahmen dienen.

**Auswärtstätigkeit:** Seit 2008 hängt die Berücksichtigung der Reisekosten davon ab, dass der Arbeitnehmer eine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit durchführt. Eine Auswärtstätigkeit liegt hierbei vor, wenn der Arbeitnehmer vorübergehend außerhalb seiner Wohnung und an keiner seiner regelmäßigen Arbeitsstätten beruflich tätig wird.

### B

**Badereisen:** Reisen in Badeorte sind meist durch Krankheiten, Kuren und dergleichen bedingt und damit nicht abzugsfähige Lebenshaltungskosten. Ausnahmsweise ist der Abzug als außergewöhnliche Belastung möglich. Bei derartigen privaten Reisen gelten die Grundsätze für Reisekosten nach den Einkommen- und Lohnsteuer-Richtlinien nicht.

**Bewirtung:** Auf Geschäftsreisen oder Dienstreisen werden häufig auch Geschäftsfreunde bewirtet. Wenn diese Aufwendungen vom Betrieb getragen werden, braucht die Reisekostenpauschale für Verpflegung für den Arbeitnehmer nicht gekürzt zu werden.

### D

**Dreimonatsfrist:** Bei derselben Auswärtstätigkeit beschränkt sich der Abzug der Verpflegungsmehraufwendungen auf die ersten drei Monate.

### E

**Ehefrau:** Ob die Begleitung des Steuerpflichtigen durch die Ehefrau auch dazu berechtigt, die gesamten Aufwendungen für die Reise der Ehefrau als Betriebsausgaben oder Werbungskosten geltend zu machen, ist vielfach umstritten. Aufwendungen, die einem Arbeitnehmer durch Mitnahme seiner Ehefrau auf seiner Auswärtstätigkeit entstehen, deren Erstattung der Arbeitgeber ablehnt, werden nicht als Werbungskosten anerkannt. Ist die Mitnahme der Ehefrau betrieblich bedingt, bestehen keine Bedenken, auch ihre Reisekosten abzuziehen.

**Erstattung von Reisekosten:** Bei der Erstattung von Reisekosten dürfen die einzelnen Aufwendungsarten zusammengefasst werden; in diesem Fall ist die Erstattung steuerfrei, soweit sie die Summe der nach den Verwaltungsvorschriften zulässigen Einzelerstattungen nicht übersteigt. Dies gilt sinngemäß auch für die Erstattung von Umzugskosten und von Mehraufwendungen bei einer doppelten Haushaltsführung.

### F

**Familienangehörige:** Der für Reisekosten der mitreisenden Ehefrau aufgestellte Grundsatz gilt auch für die Begleitung durch andere nahe Angehörige.

**Fortbildung:** Mehraufwendungen für Verpflegung anlässlich des Besuchs von Fortbildungsveranstaltungen (beispielsweise Verwaltungs- und Wirtschaftsakademie) sind bei einem Arbeitnehmer nach den für Reisekosten geltenden Grundsätzen steuerlich als Werbungskosten zu berücksichtigen, wenn die Berufsbildung außerhalb des Wohnorts stattfindet und der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber keinen Kostenersatz erhält.

**Frühstück:** Die Kosten des Frühstücks gehören zu den Aufwendungen für Verpflegung. Wird in den Hotelrechnungen ein Gesamtpreis für Übernachtung und Frühstück ausgewiesen und lässt sich der Preis für das Frühstück nicht feststellen, gilt Folgendes:

Die Kosten des Frühstücks im Inland sind mit 4,80 € anzusetzen und vom ausgewiesenen Gesamtpreis abzuziehen. Bei einer Übernachtung im Ausland ist der Gesamtpreis zur Ermittlung der Übernachtungskosten wie folgt zu kürzen:

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

### G

**Gemischt veranlasste Reise:** Bei Reisen aus geschäftlichem oder beruflichem Anlass wurde die Beurteilung gemischt veranlasster Reisekosten entgegen dem allgemeinen Aufteilungs- und Abzugsverbot jetzt für zulässig erachtet. Denn eine geänderte Rechtsprechung ermöglicht den Abzug gemischter Aufwendungen als Werbungskosten oder Betriebsausgaben, wenn sich berufliche und private Anlässe verbinden. Dann kann ein Teil der Aufwendungen steuerlich abgezogen werden und der Arbeitgeber muss insoweit keinen geldwerten Vorteil lohnversteuern. Nunmehr dürfen also Aufwendungen für eine Reise bei sowohl beruflichem/betrieblichem als auch privatem Anlass in nicht abziehbare Aufwendungen für die private Lebensführung nach Maßgabe der beruflich und privat veranlassten Verhältnisse aufgeteilt werden, wenn die beruflich veranlassten Zeitanteile feststehen und nicht von untergeordneter Bedeutung sind.

Die Auswirkungen der geänderten Rechtsprechung zu gemischt veranlassten Aufwendungen betreffen insbesondere die Aufwendungen für die Hin- und Rückfahrt mit Pkw und Zug sowie Flüge zum und vom Aufenthaltsort, wenn an eine Dienstreise ein paar private Tage „drangehängt“ werden oder dem eindeutig betrieblich veranlassten Fachkongress ein Urlaub vorgeschaltet war. Hier können diese Flug-, Bahn-, Schiffs- oder Pkw-Kosten nach den beruflich und privat veranlassten Zeitanteilen der gesamten Reise aufgesplittet werden.

#### Beispiel

Ein Angestellter hält montags bis freitags Fachvorträge auf einem Seminar in Österreich und erholt sich vor Ort über das Wochenende. Am folgenden Montag kehrt er an seinen Arbeitsplatz zurück. Von den Fahrtkosten kann er 5/7 der Aufwendungen als Werbungskosten absetzen, Gleiches gilt für die Hotelrechnung. Hinzu kommen Verpflegungspauschalen für fünf Tage sowie Reisenebenkosten, die in der Woche angefallen sind.

Damit die geänderten Rechtsgrundsätze in der Praxis optimal umgesetzt werden, müssen jedoch einige Bedingungen beachtet sowie Nachweispflichten erfüllt werden:

Gemischte Aufwendungen gehören weiterhin insgesamt zu den (nicht abziehbaren) Kosten der privaten Lebensführung, wenn und soweit die beruflichen/betrieblichen Aufwendungen nicht nach objektiven Maßstäben und in nachprüfbarer Form voneinander getrennt werden können.

Die Aufwendungen müssen sich klar erkennbar dem beruflichen und privaten Teil zuordnen lassen. Sie sind dann nach dem Verhältnis der beruflichen und privaten Kostenanteile aufzuteilen - entweder anhand der Zeitfaktoren (tage- bzw. stundenweise) oder im Wege einer sachgerechten Schätzung nach der Veranlassung.

Bei gemischt veranlassten Reisen sind für die Aufteilung zunächst die Kostenbestandteile abzutrennen, die sich leicht und eindeutig dem beruflichen und privaten Bereich zuordnen lassen. Die danach verbleibenden Kosten sind grundsätzlich im Wege sachgerechter Schätzung aufzuteilen, in der Regel im Verhältnis der Zeitanteile.

Arbeitnehmer oder Selbständige müssen die berufliche Veranlassung der Aufwendungen im Einzelnen umfassend nachweisen. Ein wichtiger Ansatzpunkt sind hierbei die Zeitanteile, die sich beispielsweise in einer Art Tagebuch dokumentieren lassen. Werden die Nachweispflichten nicht hinreichend erfüllt, geht das zu Lasten der Berufstätigen, weil sie bei steuermindernden Tatsachen die Beweislast haben. Hierbei ist eine rechtzeitige Sammlung sämtlicher Belege ratsam, die den beruflichen Anlass dokumentieren.

Ist der betriebliche Grund der Reise von untergeordneter Bedeutung, entfällt der Abzug wie bisher komplett. Lediglich einzelne Aufwendungen wie beispielsweise der Eintritt zu einer Fachmesse können gesondert berücksichtigt werden.

**Gesellschafter:** Reisekosten, die der Gesellschafter von der Personengesellschaft nicht ersetzt bekommt, muss er im Rahmen der einheitlichen Gewinnfeststellung als Betriebsausgaben geltend machen. Reisekosten, die Gesellschaftern einer OHG bei Fahrten zum Versteigerungstermin entstehen, an dem sie zur Rettung einer betrieblichen Forderung das Grundstück für private Zwecke ersteigern, sind aber keine Betriebsausgaben der OHG. Auch können in der Gewinn- und Verlustrechnung einer Personengesellschaft für einen Gewinnfeststellungszeitraum die in früheren Zeiten angefallenen Aufwendungen für Reisekosten, bei denen zweifelhaft war, ob sie von einem Gesellschafter persönlich oder von der Gesellschaft zu tragen waren, auch dann nicht steuerlich geltend gemacht werden, wenn die Gesellschafterversammlung erstmals für den

betreffenden Abschluss die Erstattung der Aufwendungen an den Gesellschafter als Betriebsausgaben der Gesellschaft genehmigt.

Bei Gesellschafter-Geschäftsführern von Kapitalgesellschaften können die Reisekosten unter Umständen unangemessen hoch sein. Unangemessene Reisekosten sind verdeckte Gewinnausschüttungen. Solche Vergütungen können nicht als angemessene Gehaltsbezüge in die Gesamtausstattung des Gesellschafter-Geschäftsführers als Arbeitnehmer einbezogen werden.

### H

**Haushaltersparnis:** Eine Haushaltersparnis ist nicht zu berücksichtigen, das heißt, die Verpflegungspauschalen gelten ungekürzt, selbst dann, wenn der Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung ein Dritter den Arbeitnehmer während der Reise unentgeltlich verpflegt. Für Arbeitnehmer soll aber in diesen Fällen (unentgeltliche Mahlzeiten) der amtliche Sachbezugswert als Arbeitslohn zugerechnet werden. Die Haushaltersparnis ist jedoch weiterhin von Bedeutung bei der Ermittlung bestimmter außergewöhnlicher Belastungen (§ 33 EStG).

**Hochschullehrer:** Hochschullehrer haben häufig Reisekosten durch Studienreisen, insbesondere auch in das Ausland. Siehe unten „Studienreisen“.

### I

**Incentive-Reisen:** Bei der Durchführung von Incentive-Reisen mit Geschäftspartnern des Steuerpflichtigen wird unterschieden zwischen zusätzlichen Gegenleistungen für die Leistungen des Geschäftspartners (dann grundsätzlich Abzug der Kosten als Betriebsausgaben) und/oder der Anknüpfung künftiger Geschäftsbeziehungen (dann als „Geschenk“ nicht abzugsfähig: § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG).

### K

**Kilometersätze:** Der Arbeitgeber kann die Kfz-Kosten des Arbeitnehmers, der für eine Auswärtstätigkeit ein eigenes Kfz benutzt, gegen Einzelnachweis oder pauschal erstatten. Will der Arbeitnehmer Fahrtkosten bei einer Dienstreise als Werbungskosten geltend machen, kommt nur der Einzelnachweis oder die Geltendmachung von Pauschbeträgen in Betracht. Ein Nachweis, der sich auf Kilometersätze der ADAC-Tabellen stützt, wird nicht anerkannt. Bei nur teilweise Ersatz (beispielsweise der Kosten für öffentliche Verkehrsmittel, niedrigere Kilometersätze laut Tarifvertrag) darf der Arbeitnehmer in der Regel den Differenzbetrag bis zu den Pauschbeträgen ohne Einzelnachweis als Werbungskosten geltend machen, wenn der Arbeitgeber die Benutzung des eigenen Fahrzeugs auf Dienstreisen ausdrücklich oder stillschweigend gestattet hat.

**Kraftfahrer/Fahrlehrer:** Berufskraftfahrern können vom Arbeitgeber Mehraufwendungen für Verpflegung in Höhe der Pauschsätze steuerfrei ersetzt werden. Schulfahrten eines Fahrlehrers sind aber keine Geschäftsreisen, selbst wenn sie sich über das Gebiet mehrerer Gemeinden erstrecken.

## N

**Nächtliche Reise:** Nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 Satz 2 EStG können bei einer Auswärtstätigkeit, die nach 16 Uhr beginnt, über Mitternacht dauert und vor 8 Uhr des nachfolgenden Kalendertags beendet wird, ohne dass eine Übernachtung stattfindet, die Abwesenheitszeiten zusammengerechnet und dem Kalendertag der überwiegenden Abwesenheit zugerechnet werden.

## R

**Regelmäßige Arbeitsstätte:** Die regelmäßige Arbeitsstätte ist der ortsgebundene Mittelpunkt der dauerhaft angelegten beruflichen Tätigkeit des Arbeitnehmers, unabhängig davon, ob es sich um eine Einrichtung des Arbeitgebers handelt.

## S

**Schiffsreisen:** Schiffsreisen mit Besuch touristisch reizvoller Stätten sind auch dann nicht beruflich veranlasst, wenn an Bord Gelegenheit zur Teilnahme an fachlichen Diskussionen besteht und bei Landgängen auch berufsbezogene Besichtigungen und Vorträge stattfinden.

**Sprachkurs im Ausland:** In Verbindung mit üblichen Bildungsreisen sind die Kosten nicht abzugsfähig.

**Studienreisen, Vortragsreisen, Tagungen, Kongresse:** Entstehen dabei Aufwendungen, die eindeutig und klar abgrenzbar ausschließlich betrieblich/beruflich oder privat veranlasst sind, so sind diese unmittelbar dem betrieblichen/beruflichen oder dem privaten Teil der Aufwendungen zuzuordnen. Aufwendungen, die nicht eindeutig zugeordnet werden können, aber einen nachgewiesenen abgrenzbaren betrieblichen oder beruflichen Anteil enthalten, sind nach dem jeweiligen Veranlassungsanteil in abziehbare und nicht abziehbare Aufwendungen aufzuteilen.

### Hinweis

Die Aufwendungen sind hier aber in vollem Umfang nicht als Betriebsausgaben/Werbungskosten abziehbar, wenn eine untergeordnete betriebliche/berufliche Mitveranlassung gegeben ist. Es gilt dabei eine 10%-Grenze.

Die Aufteilung kann dabei nach Zeitanteilen vorgenommen werden (siehe dazu das Beispiel unter Punkt 8).

## U

**Urlaubsreise:** Eine Urlaubsreise (Erholungsreise) ist Privatsache. Aufwendungen, die aber beispielsweise mit einem während der Urlaubsreise besuchten Fachseminar zusammenhängen, können jedoch als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden. Hierzu rechnen beispielsweise Seminargebühren, Fahrtkosten vom Urlaubsort zum Tagungsort, gegebenenfalls Pauschbetrag für Verpflegungsmehraufwendungen.

## V

**Vermietung und Verpachtung:** Die Pauschbeträge für Verpflegung gelten grundsätzlich nicht für Steuerpflichtige mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung. Dennoch können bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung auch Fahrt- und Verpflegungskosten, Geldbeschaffungskosten usw. Werbungskosten sein. In solchen Fällen bilden die Pauschsätze für Reisekosten auch bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung eine geeignete Schätzungsgrundlage (BFH v. 15.12.1965, HFR 1966, 210). Reisen an den Belegenheitsort von Grundstücken sind dagegen abzugsfähige Werbungskosten, soweit sie ausschließlich der Sicherung und Erhaltung der Mieteinnahmen dienen.

**Vortragsreisen:** Das Halten eines Vortrags auf einem Fachkongress im Ausland ist für sich allein kein Indiz für eine ausschließlich beruflich oder dienstlich veranlasste Reise.

## Z

**Zweigniederlassungen:** Dient eine Reise der beabsichtigten Errichtung einer Betriebsstätte im Ausland, sind hierfür aufgewendete Kosten Betriebsausgaben.

**Zwischenheimfahrten:** Unterbricht ein Steuerpflichtiger seine Dienstreise, die sich über mehrere Wochen erstreckt, derart, dass er beispielsweise Zwischenheimfahrten zu seiner Familie oder zu seinen Eltern macht, sind auch die Kosten dieser Zwischenheimfahrten abzugsfähige Reisekosten.

## 12 Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwand und Übernachtung ab 2013

Bei Reisen vom Inland in das Ausland bestimmt sich der Pauschbetrag nach dem Ort, den der Steuerpflichtige vor 24 Uhr Ortszeit erreicht hat. Für eintägige Reisen ins Ausland und für Rückreisetage aus dem Ausland in das Inland ist der Pauschbetrag des letzten Tätigkeitsorts im Ausland maßgebend.

Für die in der Liste nicht erfassten Länder ist der für Luxemburg geltende Pauschbetrag (für Übernachtungskosten: 87 €; für Verpflegungsmehraufwendungen: gestaffelt mit 39, 26 und 13 €), für nicht erfasste Übersee- und Außengebiete eines Landes ist der für das Mutterland geltende Pauschbetrag maßgebend.

Bei Auslandsdienstreisen gelten die Pauschbeträge für das Land, in dem das Flugzeug vor 24:00 Uhr Ortszeit landet. Zwischenlandungen ohne gleichzeitige Übernachtung bleiben unberücksichtigt.

Landet das Flugzeug erst nach dem Abflugtag im Tätigkeits- oder Übernachtungsland, so ist für den Abflugtag der Inlandspauschbetrag anzusetzen.

Erstreckt sich ein Flug über mehrere Tage, so sind für die zwischen dem Abflug- und Landetag liegenden Tage die für Österreich geltenden Pauschbeträge anzusetzen.

Bei längeren Schiffsreisen ist für die Tage auf See stets der für Luxemburg und für die Tage der Ein- und Ausschiffung der für den jeweiligen Hafenort maßgebende Pauschbetrag anzusetzen.

Die Pauschbeträge für Übernachtungskosten sind nur in den Fällen der Arbeitgebererstattung anwendbar. Dies gilt sowohl bei beruflich veranlassten Auswärtstätigkeiten als auch bei einer doppelten Haushaltsführung mit Zweitwohnung im Ausland. Bei der doppelten Haushaltsführung im Ausland können die Aufwendungen für einen Zeitraum von drei Monaten mit den geltenden ausländischen Übernachtungspauschbeträgen steuerfrei erstattet werden. Für die Folgezeit darf eine steuerfreie Erstattung mit 40 % dieser Pauschbeträge erfolgen. Für den Werbungskostenabzug sind die tatsächlichen Übernachtungskosten maßgebend.

Die folgenden Tabellenwerte gelten entsprechend für Geschäftsreisen ins Ausland und doppelte Haushaltsführungen im Ausland. Die Pauschbeträge (Angaben in Euro) gelten ab 01.01.2013. **Änderungen gegenüber 2012 sind fett markiert.**

Land	Verpflegungsmehraufwendungen bei einer Abwesenheitsdauer je Kalendertag von			Übernachtung
	mindestens 24 h	weniger als 24 h, aber mindestens 14 h	weniger als 14 h, aber mindestens 8 h	
Afghanistan	30	20	10	95
Ägypten	30	20	10	50
Äthiopien	30	20	10	175
<b>Äquatorialguinea</b>	<b>50</b>	<b>33</b>	<b>17</b>	<b>226</b>
Albanien	23	16	8	110
Algerien	39	26	13	190
Andorra	32	21	11	82
<b>Angola</b>	<b>77</b>	<b>52</b>	<b>26</b>	<b>265</b>
Antigua und Barbuda	42	28	14	85
Argentinien	36	24	12	125
Armenien	24	16	8	90
Aserbaidschan	40	27	14	120
<b>Australien</b>				
- <b>Canberra</b>	<b>58</b>	<b>39</b>	<b>20</b>	<b>158</b>
- <b>Sydney</b>	<b>59</b>	<b>40</b>	<b>20</b>	<b>186</b>
- <b>im Übrigen</b>	<b>56</b>	<b>37</b>	<b>19</b>	<b>133</b>
Bahrain	36	24	12	70
Bangladesch	30	20	10	75
Barbados	42	28	14	110
<b>Belgien</b>	<b>41</b>	28	14	<b>135</b>
Benin	41	28	14	90
Bolivien	24	16	8	70
Bosnien und Herzegowina	24	16	8	70
Botsuana	33	22	11	105
Brasilien				
- <b>Brasilia</b>	<b>53</b>	36	18	160
- Rio de Janeiro	47	32	16	145
- Sao Paulo	53	36	18	120
- <b>im Übrigen</b>	<b>54</b>	36	18	110
Brunei	36	24	12	85
Bulgarien	22	15	8	72
Burkina Faso	36	24	12	100
<b>Burundi</b>	<b>47</b>	<b>32</b>	<b>16</b>	<b>98</b>
<b>Chile</b>	<b>40</b>	<b>27</b>	<b>14</b>	<b>130</b>
China				
- Chengdu	32	21	11	85
- Hongkong	62	41	21	170
- Peking	39	26	13	115
- Shanghai	42	28	14	140
- <b>im Übrigen</b>	<b>33</b>	22	11	80
Costa Rica	32	21	11	60
Côte d'Ivoire	54	36	18	145
Dänemark	60	40	20	150
Dominica	36	24	12	80
Dominikanische Republik	30	20	10	100
Dschibuti	48	32	16	160
Ecuador	39	26	13	55
<b>El Salvador</b>	<b>46</b>	<b>31</b>	<b>16</b>	<b>75</b>
Eritrea	30	20	10	<b>58</b>

## Mandanteninfo der Kanzlei Neunzig & Riepert

Estland	27	18	9	85
Fidschi	32	21	11	57
<b>Finnland</b>	<b>39</b>	<b>26</b>	<b>13</b>	<b>136</b>
Frankreich				
- Paris <sup>1)</sup>	<b>58</b>	<b>39</b>	<b>20</b>	<b>135</b>
- Straßburg	<b>48</b>	<b>32</b>	<b>16</b>	<b>89</b>
- Lyon	<b>53</b>	<b>36</b>	<b>18</b>	<b>83</b>
- Marseille	<b>51</b>	<b>34</b>	<b>17</b>	<b>86</b>
- im Übrigen	<b>44</b>	<b>29</b>	<b>15</b>	<b>81</b>
Gabun	60	40	20	135
Gambia	18	12	6	70
Georgien	30	20	10	80
Ghana	38	25	13	130
Grenada	36	24	12	105
Griechenland				
- Athen	57	38	19	125
- im Übrigen	<b>42</b>	<b>28</b>	<b>14</b>	<b>132</b>
Guatemala	33	22	11	90
Guinea	38	25	13	110
Guinea-Bissau	30	20	10	60
Guyana	36	24	12	90
<b>Haiti</b>	<b>50</b>	<b>33</b>	<b>17</b>	<b>111</b>
Honduras	35	24	12	115
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	30	20	10	120
Irland	42	28	14	90
Island	53	36	18	105
Israel	59	40	20	175
Italien				
- Mailand	<b>39</b>	<b>26</b>	<b>13</b>	<b>156</b>
- Rom	<b>52</b>	<b>35</b>	<b>18</b>	<b>160</b>
- im Übrigen	<b>34</b>	<b>23</b>	<b>12</b>	<b>126</b>
Jamaika	48	32	16	145
Japan				
- Tokio	<b>53</b>	<b>36</b>	<b>18</b>	<b>153</b>
- im Übrigen	51	34	17	156
Jemen	24	16	8	95
Jordanien	36	24	12	85
Kambodscha	36	24	12	85
<b>Kamerun</b>	<b>40</b>	<b>27</b>	<b>14</b>	<b>130</b>
Kanada				
- Ottawa	36	24	12	105
- Toronto	41	28	14	135
- Vancouver	36	24	12	125
- im Übrigen	36	24	12	100
Kap Verde	30	20	10	55
Kasachstan	30	20	10	100
<b>Katar</b>	<b>56</b>	<b>37</b>	<b>19</b>	<b>170</b>
<b>Kenia</b>	<b>35</b>	<b>24</b>	<b>12</b>	<b>135</b>
Kirgisistan	18	12	6	70
Kolumbien	24	16	8	55

Kongo, Republik	57	38	19	113
Kongo, Demokratische Republik	60	40	20	155
Korea, Demokratische Volksrepublik	42	28	14	90
Korea, Republik	66	44	22	180
Kosovo	26	17	9	65
Kroatien	29	20	10	57
Kuba	48	32	16	80
Kuwait	42	28	14	130
<b>Laos</b>	<b>33</b>	<b>22</b>	<b>11</b>	<b>67</b>
Lesotho	24	16	8	70
Lettland	18	12	6	80
<b>Libanon</b>	<b>44</b>	<b>29</b>	<b>15</b>	<b>120</b>
Libyen	45	30	15	100
Liechtenstein	47	32	16	82
Litauen	27	18	9	100
<b>Luxemburg</b>	<b>47</b>	<b>32</b>	<b>16</b>	<b>102</b>
<b>Madagaskar</b>	<b>38</b>	<b>25</b>	<b>13</b>	<b>83</b>
Malawi	39	26	13	110
Malaysia	36	24	12	100
Malediven	38	25	13	93
Mali	40	27	14	125
Malta	30	20	10	90
Marokko	42	28	14	105
<b>Mauretanien</b>	<b>48</b>	<b>32</b>	<b>16</b>	<b>89</b>
Mauritius	48	32	16	140
Mazedonien	24	16	8	95
Mexiko	36	24	12	110
Moldau, Republik	18	12	6	100
Monaco	41	28	14	52
<b>Mongolei</b>	<b>29</b>	<b>20</b>	<b>10</b>	<b>84</b>
Montenegro	29	20	10	95
Mosambik	30	20	10	80
Myanmar	46	31	16	45
Namibia	29	20	10	85
Nepal	32	21	11	72
<b>Neuseeland</b>	<b>47</b>	<b>32</b>	<b>16</b>	<b>98</b>
Nicaragua	30	20	10	100
Niederlande	60	40	20	115
Niger	36	24	12	70
Nigeria	60	40	20	220
<b>Norwegen</b>	<b>64</b>	<b>43</b>	<b>22</b>	<b>182</b>
<b>Österreich</b>	<b>29</b>	<b>20</b>	<b>10</b>	<b>92</b>
Oman	48	32	16	120
Pakistan				
- Islamabad	24	16	8	150
- im Übrigen	24	16	8	70
Panama	45	30	15	110
Papua-Neuguinea	36	24	12	90
<b>Paraguay</b>	<b>36</b>	<b>24</b>	<b>12</b>	<b>61</b>
Peru	38	25	13	140
Philippinen	30	20	10	90
Polen				
- Warschau, Krakau	30	20	10	90

## Mandanteninfo der Kanzlei Neunzig & Riegert

- im Übrigen	24	16	8	70
Portugal				
- Lissabon	36	24	12	95
- im Übrigen	33	22	11	95
Ruanda	36	24	12	135
Rumänien				
- Bukarest	26	17	9	100
- im Übrigen	27	18	9	80
Russische Föderation				
- Moskau (außer Gästewohnungen der Deutschen Botschaft)	48	32	16	135
- Moskau (Gästewohnungen der Deutschen Botschaft)	33	22	11	0 <sup>2)</sup>
- 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				
- Djidda	48	32	16	80
- Riad	48	32	16	95
- im Übrigen	47	32	16	80
Schweden	72	48	24	165
<b>Schweiz</b>				
- Genf	62	41	21	174
- im Übrigen	48	32	16	139
Senegal	42	28	14	130
Serbien	30	20	10	90
<b>Sierra Leone</b>	39	26	13	82
Simbabwe	47	32	16	135
<b>Singapur</b>	53	36	18	188
Slowakische Republik	24	16	8	130
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
<b>Sri Lanka</b>	40	27	14	118
St. Kitts und Nevis	36	24	12	100
St. Lucia	45	30	15	105
St. Vincent und die Grenadinen	36	24	12	110
Sudan	32	21	11	120
Südafrika				
- Kapstadt	30	20	10	90
- im Übrigen	30	20	10	80
<b>Südsudan</b>	46	31	16	134
Suriname	30	20	10	75
Syrien	38	25	13	140
Tadschikistan	24	16	8	50

Taiwan	39	26	13	110
Tansania	39	26	13	165
Thailand	32	21	11	120
Togo	33	22	11	80
Tonga	32	21	11	36
Trinidad und Tobago	59	40	20	145
<b>Tschad</b>	47	32	16	151
Tschechische Republik	24	16	8	97
Türkei				
- Izmir, Istanbul	41	28	14	100
- im Übrigen	42	28	14	70
Tunesien	33	22	11	80
<b>Turkmenistan</b>	28	19	10	87
Uganda	33	22	11	130
Ukraine	36	24	12	85
Ungarn	30	20	10	75
Uruguay	36	24	12	70
Usbekistan	30	20	10	60
<b>Vatikanstaat</b>	52	35	18	160
<b>Venezuela</b>	48	32	16	207
Vereinigte Arabische Emirate	42	28	14	145
Vereinigte Staaten von Amerika				
- Atlanta	40	27	14	115
- Boston	42	28	14	190
- Chicago	44	29	15	95
- Houston	38	25	13	110
- Los Angeles	50	33	17	135
- Miami	48	32	16	120
- New York City	48	32	16	215
- San Francisco	41	28	14	110
- Washington, D.C.	40	27	14	205
- im Übrigen	36	24	12	110
Vereinigtes Königreich von Großbritannien und Nordirland				
- London	57	38	19	160
- im Übrigen	42	28	14	119
<b>Vietnam</b>	36	24	12	97
<b>Weißrussland</b>	27	18	9	109
Zentralafrikanische Republik	29	20	10	52
Zypern	39	26	13	90

<sup>1)</sup> Sowie die Departements 92 (Hauts-de-Seine), 93 (Seine-Saint-Denis) und 94 (Val-de-Marne)

Die Kanzlei Neunzig & Riegert steht Ihnen gerne für weitere Fragen zur Verfügung.

Rechtsstand: Januar 2013

Alle Informationen und Angaben in diesem Mandanten-Merkblatt haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.