

AZ 23.37 Nr. 569/6

An die  
Evang. Pfarrämter und Kirchenpflegen  
über die Evang. Dekanatämter  
- Dekaninnen und Dekane sowie  
Geschäftsführungen Diakonie- und Sozialstationen  
Kirchenbezirksrechnerinnen und -rechner  
großen Kirchenpflegen sowie an die Vorsitzenden  
der Mitarbeitervertretungen

---

### **Fahrtkostenerstattung an Mitarbeitende in Diakonie- und Sozialstationen und im Bereich der Familienpflege und Nachbarschaftshilfe**

Im Einvernehmen mit dem Evangelischen Landesverband für Diakonie- Sozialstationen in Württemberg e. V. werden die steuerrechtlichen Hinweise zur Fahrtkostenerstattung neu gefasst.  
Das Rundschreiben AZ 23.37 zu Nr.532/6 vom 03.06.2008 wird hiermit aufgehoben.

#### **A. Vorbemerkung:**

Das folgende Rundschreiben wird aufgrund steuerrechtlicher Änderungen von 2011 neu gefasst. Es stellt dar, wie die Erstattung von Fahrtkosten von Mitarbeitenden im Bereich der Diakonie- und Sozialstationen, die typischerweise nur an ständig wechselnden Tätigkeitsstätten (= Auswärtstätigkeit) eingesetzt werden, steuerrechtlich behandelt werden.

**Aus der Änderung dieser steuerrechtlichen Vorschriften kann nicht das Bestehen oder das Nichtbestehen eines reisekostenrechtlichen Anspruchs abgeleitet werden.**

**Unabhängig von der dargestellten steuerrechtlichen Änderung gilt gemäß § 20 Abs.1 RKO (landeskirchliche Reisekostenordnung) grundsätzlich, dass für Fahrten zwischen der Wohnung des Mitarbeitenden und seiner Dienststätte (in der Regel also der Diakonie- /Sozialstation), kein Anspruch auf die Erstattung von Fahrtkosten besteht.**

1. Für die Landeskirche, die Kirchenbezirke, Kirchengemeinden sowie die sonstigen der Aufsicht der Landeskirche unterstehenden öffentlich-rechtlichen Körperschaften ist § 3 Nr. 13 EStG (aus öffentlichen Kassen gezahlte Reisekostenvergütungen) für die Erstattung von Fahrtkosten maßgeblich, da davon auszugehen ist, dass die landeskirchliche Reisekostenordnung (RKO) insgesamt inhaltlich den bundes- bzw. landesrechtlichen Reisekostenbestimmungen entspricht. § 3 Nr. 13 EStG stellt lediglich auf das Bestehen eines reisekostenrechtlichen Erstattungsanspruchs ab. Dieser besteht

nach § 20 Abs. 1 RKO grundsätzlich nicht für Fahrten zwischen der Wohnung des Mitarbeitenden und seiner Dienststätte (i. d. Regel der Diakonie- / Sozialstation). Aufgrund dessen wird empfohlen, als Dienststätte die Diakonie- / Sozialstation bzw. andere Einrichtung des Arbeitgebers (z.B. der Pflegestützpunkt) **vertraglich eindeutig** festzulegen.

Sollten entgegen von § 20 Abs. 1 RKO Fahrtkosten zwischen Wohnung und Dienststätte gezahlt werden, ist dies lediglich gemäß § 20 Abs. 2 RKO aus besonderem dienstlichem Anlass möglich. Dieser besteht nur dann, wenn es sich um Fahrten im Sinne von § 23 Abs. 3 LRKG (Landesreisekostengesetz) handelt.

2. Für privatrechtliche Arbeitgeber, insbesondere selbstständige diakonische Einrichtungen, die die landeskirchliche Reisekostenordnung (RKO) anwenden, ist dagegen § 3 Nr. 16 EStG (Reisekostenvergütungen für Arbeitnehmer außerhalb des öffentlichen Dienstes) einschlägig. Auch hier wird empfohlen, die Dienststätte (Diakonie- / Sozialstation, bzw. andere Einrichtung des Arbeitgebers) vertraglich eindeutig festzulegen. Die Ausführungen in diesem Rundschreiben beschreiben die steuerrechtlichen Folgen – mit bzw. ohne regelmäßige Dienststätte - wenn Fahrtkosten erstattet werden.

3. Definition Dienststätte:

Dienststätte ist im Verwaltungsaufbau die kleinste organisatorische Einheit, meistens Teil einer Dienststelle. Sie ist räumlich abgegrenzt und zur Wahrnehmung von Dienstaufgaben ausgestattet. Ein bestimmter flächenmäßiger Bereich (z. B. Stadtgebiet) kann keine Dienststätte sein.

**Die Prüfung, ob eine Dienststätte besteht** und somit Fahrten zwischen Wohnung und Dienststätte bzw. ein Dienstgang „außerhalb der Dienststätte“ vorliegen, **obliegt der Feststellung jedes einzelnen Arbeitgebers**. Dies richtet sich nach der arbeitsvertraglichen Festlegung bzw. konkreten Ausgestaltung des Dienstverhältnisses im Einzelfall.

In diesem Rundschreiben wird nicht weiter zwischen § 3 Nr. 13 und § 3 Nr. 16 EStG differenziert, sondern auf die spezielleren Vorgaben des § 3 Nr. 16 EStG abgestellt. Dies hat zur Folge, dass der nach § 3 Nr. 13 EStG maßgebliche reisekostenrechtliche Begriff der Dienststätte tendenziell steuerrechtlich definiert wird, was aber insgesamt zu richtigen Ergebnissen führt und im Sinne einer möglichst einheitlichen Anwendungsweise bei der Fahrtkostenerstattung in diesem Bereich vertretbar ist.

4. Die folgenden Ausführungen beschreiben die **steuerrechtlichen Folgen**, wenn Fahrtkosten erstattet werden.

**4.1 Wegfall der 20 km Grenze bei der Entfernungspauschale**

Es wird darauf hingewiesen, dass die im Rundschreiben von 2008 erwähnte Nichtberücksichtigung der ersten 20 Entfernungskilometer für Wege zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte nicht mit der Verfassung vereinbar war (Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichtes vom 09.12.2008). Damit werden die ersten 20 km der Entfernung zwischen Wohnung und

Arbeitsstätte seit 2007 wieder als Werbungskosten berücksichtigt bzw. Fahrtkostenerstattungen können mit 15 % pauschal versteuert werden.

#### 4.2 Festlegung auf eine regelmäßige Arbeitsstätte

Eine weitere Änderung ergibt sich hinsichtlich der Definition „regelmäßige Arbeitsstätte“.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in seinen Urteilen zur „regelmäßigen Arbeitsstätte“ bei Vorliegen mehrerer Tätigkeitsstätten vom 9. Juni 2011 - VI R 55/10, VI R 36/10 und VI R 58/09- entschieden, dass ein Arbeitnehmer nicht mehr als eine regelmäßige Arbeitsstätte je Arbeitsverhältnis innehaben kann (Rechtsprechungsänderung). Die Finanzverwaltung schließt sich dieser Auffassung an und führt dies in dem BMF Schreiben vom 15.12.2011 - GZ IV C 5 - S 2353/11/10010 - aus.

Durch die Entscheidungen des Bundesfinanzhofs (BFH) kann der Mitarbeitende **maximal eine** oder **keine** regelmäßige Arbeitsstätte haben.

Bei einer regelmäßigen Arbeitsstätte muss es sich um eine **ortsfeste betriebliche** Einrichtung **des Arbeitgebers** (z.B. Diakoniestation oder Pflegestützpunkt) handeln, welcher der Arbeitnehmer entweder

a) aufgrund von **dienstrechtlichen oder arbeitsvertraglichen Festlegungen dauerhaft** zugeordnet wird (Beispiel 1) oder

b) die regelmäßige Arbeitsstätte alternativ durch **zeitliche Kriterien** (einen Tag oder mind. 20 % der vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit pro Woche) begründet wird (Beispiel 2).

Beispiel 1: Für die Mitarbeitenden einer Diakoniestation wird die Diakoniestation durch eine arbeitsvertragliche oder dienstrechtliche Regelung als regelmäßige Arbeitsstätte festgelegt. Unabhängig von dem zeitlichen Einsatz oder der Tätigkeit in der Diakoniestation wird damit das Bestehen einer regelmäßigen Arbeitsstätte unterstellt.

Beispiel 2: Der/die Mitarbeitende verbringt einen Tag in der Woche in der Diakoniestation, die übrigen Tage geht er/sie von zu Hause zu den verschiedenen Einsatzorten der Patienten. Bei der Diakoniestation handelt es sich um eine regelmäßige Arbeitsstätte, weil der / die Mitarbeitende in dieser Tätigkeitsstätte einen Tag (20% der Arbeitszeit) in der Woche verbringt.

c) Keine regelmäßige Arbeitsstätte liegt vor, wenn die betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers durchschnittlich an einem Arbeitstag der Woche (an 46 Tagen und mehr im Kalenderjahr) **kurzzeitig aufgesucht** wird (Beispiel 3 und 4).

d) Auch die Einsatzstellen (Pflegehäuser) sind keine betrieblichen Einrichtungen des Arbeitgebers.

Beispiel 3: Der/die Mitarbeitende ist arbeitsvertraglich keiner Tätigkeitsstätte zugeordnet. Er/sie fährt von zu Hause aus zu den Einsatzorten. Ein Mal wöchentlich besucht er/sie eine Dienstbesprechung in der Diakoniestation. Die Diakoniestation wird durch die Dienstbesprechung zu keiner regelmäßigen

Arbeitsstätte, weil die zeitliche Voraussetzung nicht erfüllt ist. Die Erstattung der Fahrtkosten kann steuerfrei erfolgen.

#### **4.3 Beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit**

Eine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit liegt vor, wenn der / die Mitarbeitende vorübergehend außerhalb seiner Wohnung oder außerhalb seiner regelmäßigen Dienststätte beruflich tätig wird und diese Auswärtstätigkeit auf Weisung des Arbeitgebers beruht (R 9.4 Abs. 2 Satz 1 Lohnsteuerrichtlinien – LStR)

oder

bei seiner beruflichen Tätigkeit typischerweise nur an ständig wechselnden Tätigkeitsstätten (= Einsatzwechseltätigkeit) tätig wird.

Beispiel 4: Der/die Mitarbeitende ist keiner Tätigkeitsstätte zugeordnet. Er/Sie fährt zuerst zur Diakoniestation, um von dort den Dienstwagen abzuholen und die jeweiligen Einsatzorte anzufahren.

Die Diakoniestation wird dadurch nur kurzzeitig aufgesucht, ohne dort einer Tätigkeit nachzugehen (bzw. eine regelmäßige Arbeitsstätte zu begründen). Bei der gesamten Tätigkeit - von der Abfahrt an der Wohnung bis zur Rückkehr - handelt es sich um eine Auswärtstätigkeit bzw. Dienstreise.

### **B. Erstattung von Fahrtkosten**

#### **1. Fahrten zwischen den Einsatzstellen sind steuerfrei**

Alle Fahrten zwischen den einzelnen Tätigkeitsstätten (Einsatzstellen) sind steuerfreie Reisekosten (Dienstreisen).

**Privat-PKW** die Berechnung der Fahrtkosten richtet sich nach § 7 der Reisekostenordnung, diese können steuerfrei ersetzt werden (Ersatz der gefahrenen Kilometer).

**Dienstfahrzeug:** das Dienstfahrzeug kann steuerfrei genutzt werden.

**Öffentliche Verkehrsmittel** – Fahrkarte wird vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt: Wird die Fahrkarte ausschließlich für den Einsatzwechsel genutzt, dann ist ihr Betrag nicht als geldwerter Vorteil zu versteuern

#### **1.1 Rufbereitschaft**

Fahrten, die im Rahmen der Rufbereitschaft (§ 7 Abs. 4 KAO) auf Abruf durchgeführt werden, sind grundsätzlich dienstlich veranlasst und, unabhängig von dienstlichem oder privatem Fahrzeug, steuerfrei zu behandeln.

#### **2. Fahrten zwischen Wohnung und Einsatzstelle oder zwischen Diakoniestation und Einsatzstelle sind steuerfrei**

Fahrtkosten zwischen Wohnung bzw. Diakoniestation und Einsatzstelle sind steuerfrei zu erstatten. (R 9.4 Abs.2 Satz 1 LStR 2012)

**Privat-PKW** Steuerfreier Ersatz aller gefahrenen Kilometer nach § 7 der Reisekostenordnung. Dasselbe gilt, wenn die Person von der Einsatzstelle nach Hause fährt, um von dort Rufbereitschaft zu leisten und sie im Rahmen der Rufbereitschaft direkt die nächste Einsatzstelle anfährt. In diesem Fall sind die Fahrten durch die Auswärtstätigkeit veranlasst (Hinweise der LStR 2012 H 9.5 „Allgemeines“).

**Dienstfahrzeug:** Es ist für die Fahrten zu den ständig wechselnden Einsatzstellen und zurück kein geldwerter Vorteil zu versteuern. Dasselbe gilt für

Fahrten, die im Rahmen der Rufbereitschaft (bzw. des Bereitschaftsdienstes) geleistet werden.

**Öffentliche Verkehrsmittel** – Fahrkarte wird vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt: Wird die Fahrkarte ausschließlich für den Einsatzwechsel genutzt, dann ist ihr Betrag nicht als geldwerter Vorteil zu versteuern.

### **3. Fahrten zwischen Wohnung und Diakoniestation oder anderer Tätigkeitsstätte des Arbeitgebers (z.B. Pflegestützpunkt) und umgekehrt**

#### **3.1 Festlegung bzw. Zuordnung einer regelmäßigen Arbeitsstätte – Fahrtkostenerstattung ist steuerpflichtig**

Die Diakoniestation oder eine andere Tätigkeitsstätte des Arbeitgebers ist dem Arbeitnehmer arbeitsvertraglich/dienstrechtlich oder durch zeitliche Kriterien als regelmäßige Arbeitsstätte zugeordnet.

Wenn eine Person, die in verschiedenen Einsatzstellen tätig ist, von der Wohnung die zugewiesene regelmäßige Arbeitsstätte aufsucht, um von dort weiter zur Einsatzstelle zu fahren, handelt es sich bei dieser Fahrt nicht um eine Auswärtstätigkeit im steuerrechtlichen Sinne, sondern um eine steuerpflichtige Fahrt zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (R 9.4 Abs. 3 Satz 2 LStR 2012).

Bei einer freiwilligen Erstattung dieser Entfernungskilometer zwischen der Wohnung und der regelmäßigen Arbeitsstätte, ist die Pauschalversteuerung nach § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG mit 15 % sowie deren Übernahme durch den Arbeitgeber (ob eine Lohnsteuerkarte vorgelegt wurde oder nicht) aus wirtschaftlichen Gründen immer zu empfehlen.

Steuerlich ist täglich nur **eine** Fahrt von der Wohnung zur regelmäßigen Arbeitsstätte und zurück anerkannt. Weitere Fahrten pro Arbeitstag zwischen Wohnung und Arbeitsstätte wegen eines um mind. 4 Stunden unterbrochenen Dienstes (geteilter Dienst) sind durch die einmal täglich gewährte Entfernungspauschale abgegolten (BFH-Beschluss v. 11.09.2003 –VI B 101/03). Eine Erstattung dieser Fahrten ist grundsätzlich nicht, bzw. nur individuell versteuert möglich.

**3.1.1 Privat-PKW** Die Auswärtstätigkeit beginnt demnach an Tagen, an denen man über die Diakoniestation zur Einsatzstelle fährt, erst bei der Diakoniestation (da diese arbeitsvertraglich oder dienstrechtlich als regelmäßigen Arbeitsstätte festgelegt wurde). Eine Erstattung der Entfernungskilometer zur Diakoniestation kann individuell versteuert und verbeitragt oder mit 15 % pauschalversteuert werden.

**3.1.2 Ausschließliche Nutzung eines Dienstfahrzeugs** Für die Fahrten von der Wohnung zur regelmäßigen Arbeitsstätte (in diesem Fall die Diakoniestation) ist ein pauschaler Nutzungswert des Dienstwagens von monatlich 0,03 % des inländischen Listenpreises für jeden Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und Diakoniestation als geldwerter Vorteil zu versteuern. Dieser Betrag kann individuell versteuert (und verbeitragt) oder vom Arbeitgeber mit 15 % pauschalversteuert werden.

Hinweis: Unabhängig von der tatsächlichen Anzahl der Fahrten zur Diakoniestation handelt es sich bei diesem pauschalen Nutzungswert um eine

**monatliche** Abgeltung für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

### **3.1.3 Gelegentliche Nutzung eines Dienstfahrzeugs**

In der Regel wird für die Fahrten zwischen Wohnung und Diakoniestation das eigene Privatfahrzeug oder ein öffentliches Verkehrsmittel genutzt. Wird stattdessen (ausnahmsweise) das Dienstfahrzeug an einzelnen Tagen im Monat genutzt, ist für diese gelegentlichen Fahrten mit dem Dienstfahrzeug arbeitstäglich ein geldwerter Vorteil von 0,002 % des inländischen Listenpreises (LP) für jeden Entfernungskilometer zwischen Wohnung und Diakoniestation zu versteuern.

Erhebt der Arbeitgeber von der Person für Fahrten mit dem Dienstfahrzeug ein **Nutzungsentgelt** im Sinne von § 24 Abs. 2 RKO, vermindert dieses den gesamten steuerpflichtigen geldwerten Vorteil. Die Berechnung des geldwerten Vorteils kann nicht durch die Vereinbarung einer Nutzungsvergütung ersetzt werden.

### **3.1.4 Öffentliche Verkehrsmittel**

Eine Fahrkarte wird vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt:

Wenn die Fahrkarte privat und beruflich genutzt wird, handelt es sich steuerrechtlich um einen Sachbezug, der gemischt genutzt keine eindeutige Aufteilung ermöglicht und deshalb voll zu versteuern ist.

## **3.2 Keine Zuordnung einer regelmäßigen Arbeitsstätte, aber nachweislich zu mind. 20 % der wöchentlichen Arbeitszeit an einer arbeitgebereigenen Betriebsstätte tätig - Fahrkostenerstattung ist steuerpflichtig**

Der Arbeitnehmer wurde arbeitsvertraglich oder durch dienstliche Regelungen keiner Tätigkeitsstätte zugeordnet, aber er verbringt nachweislich mindestens 20 % seiner Arbeitszeit an einer betrieblichen Arbeitsstätte. Es kommt nicht darauf an, in welchem Umfang er dort dann tatsächlich tätig geworden ist (Prognoseentscheidung).

Die verschiedenen Fallgestaltungen von 3.1.1 bis 3.1.4 sind genauso anzuwenden.

## **3.3 Keine Zuordnung einer regelmäßigen Arbeitsstätte – weder durch Festlegung, noch durch zeitliches Gewicht - Fahrten zur Diakoniestation sind dann steuerfreie Reisekosten**

Wenn keine Tätigkeitsstätte als regelmäßige Arbeitsstätte zugewiesen oder festgestellt werden kann, wird keine regelmäßige Arbeitsstätte begründet. Bei allen ausgeführten Fahrten von der Wohnung bis zur Tätigkeitsstätte handelt es sich dann um eine Auswärtstätigkeit im Rahmen eines Dienstverhältnisses, die als Reisekosten steuerfrei ausgezahlt werden können.

**3.3.1 Privat-PKW** die Erstattung der Fahrtkosten richtet sich nach § 7 RKO und ist steuerfrei.

### **3.3.2 Dienstfahrzeug solche gelegentlichen Fahrten zur Diakoniestation führen zu** keiner

pauschalen 0,03 % Versteuerung eines monatlichen geldwerten Vorteils, bzw. einer arbeitstäglichen 0,002 % Versteuerung. Das Dienstfahrzeug kann für alle Fahrten steuerfrei genutzt werden. Als Nachweis dient auch

hier das Fahrtenbuch mit genauer Aufzeichnung der dienstlichen und privaten Fahrten.

**3.3.3 Öffentliche Verkehrsmittel** Fahrtkosten sind wie bei Nr. 3.1.4 steuerpflichtig zu erstatten

**4. Einsatzbereiche**

Eine Festlegung von geographisch abgegrenzten Einsatzbereichen hat keine Auswirkung auf die Einstufung einer Fahrt als Dienst- oder Privatfahrt.

**5. Steuervergünstigung durch den § 3 Nr. 26 EStG (Übungsleiterfreibetrag)**

Es wird darauf hingewiesen, dass die Anwendung des § 3 Nr. 26 EStG auch steuerpflichtige Fahrtkostenerstattungen einschließt.

**6. Entscheidungstabelle**

Die diesem Rundschreiben als Anlage beigefügte Tabelle soll bei der Festlegung, ob eine Fahrtkostenerstattung mit oder ohne Versteuerung gewährt werden kann, eine Entscheidungshilfe sein.

Mit freundlichen Grüßen

Hartmann  
Oberkirchenrat

**Anlage**  
Entscheidungstabelle