

## Steuerrecht Arbeitnehmer

### 1. Arbeitnehmerentsendung: Wo liegt die erste Tätigkeitsstätte?

**Wird ein Arbeitnehmer in das Ausland entsendet, befindet sich die erste Tätigkeitsstätte an der ortsfesten betrieblichen Einrichtung des aufnehmenden Unternehmens, der der Arbeitnehmer für die Dauer der Entsendung zugeordnet ist.**

#### Hintergrund

Der Ehemann A war im Management bei einem Automobilhersteller in Wolfsburg angestellt (Heimatgesellschaft). Im Jahr 2013 schloss er mit der Heimatgesellschaft einen Entsendevertrag, nach dem er – vorbehaltlich einer Verlängerung – für 3 Jahre eine Tätigkeit in den USA (Gastgesellschaft) übernehmen wird. Das Arbeitsverhältnis mit der Heimatgesellschaft wurde für diese Zeit "ruhend gestellt". Der Entsendevertrag sah vor, dass A mit der Gastgesellschaft einen lokalen Arbeitsvertrag schließt. Am Arbeitsplatz unterlag er den Regeln der Gastgesellschaft.

Nach dem lokalen Arbeitsvertrag erhielt A Zuschüsse für die Wohnungskosten in den USA, für Heimflüge (Flugbudget) und für Möbelmiete.

A trat die Stelle in den USA im Sommer 2013 an. Seine Ehefrau B begleitete ihn dabei. Die Wohnung in Deutschland behielten sie bei.

Das Finanzamt ging davon aus, dass der Arbeitslohn des A aus den USA in voller Höhe in die Berechnung des Steuersatzes nach dem Progressionsvorbehalt einzubeziehen ist. Die erste Tätigkeitsstätte des A habe sich in den USA befunden, sodass keine auswärtige Tätigkeit vorlag. Dorthin hatte sich der Lebensmittelpunkt der Eheleute verlagert. Der Arbeitslohn kann nicht um die Zuschüsse gemindert werden. Dem folgte das Finanzgericht und wies die Klage ab.

#### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof entschied ebenfalls, dass sich die erste Tätigkeitsstätte des A im Werk der Gastgesellschaft in den USA befand. Dementsprechend war A in den USA nicht auswärtig tätig. Somit sind keine abziehbaren Reisekosten entstanden und der Arbeitslohn ist nicht um steuerfreie Werbungskostenentstattungen zu mindern.

Die Einnahmen des A aus seiner Tätigkeit in den USA konnten nicht in Deutschland, sondern nur in den USA besteuert werden. Sie unterlagen jedoch in Deutschland dem Progressionsvorbehalt. Der Progressions-Steuersatz ermittelt sich nach dem zu versteuernden Einkommen, das sich ergäbe, wenn die ausländischen Einkünfte der deutschen Besteuerung unterlägen. Diese Einkünfte sind daher nach deutschem Steuerrecht zu bestimmen. Danach liegen wegen der ersten Tätigkeitsstätte in den USA keine als Werbungskosten abziehbare Reisekosten vor.

Erste Tätigkeitsstätte ist die ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten, der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist. Diese Voraussetzungen sind bei dem Werk der Gastgesellschaft in den USA erfüllt. Das Werk ist eine ortsfeste Einrichtung. Es liegt eine Einrichtung des Arbeitgebers des A vor, denn A war mit der Gastgesellschaft ein (befristetes) Arbeitsverhältnis eingegangen. A war in den Betrieb der Gastgesellschaft eingegliedert, erbrachte ihr gegenüber Arbeitsleistungen und bezog von ihr Arbeitslohn. A war aufgrund des mit der Gastgesellschaft vereinbarten lokalen Arbeitsvertrags deren Werk zugeordnet.

Die Zuordnung erfolgte dauerhaft. Sie sollte für die gesamte Dauer des Arbeitsverhältnisses Bestand haben.

Das Arbeitsverhältnis mit der Heimatgesellschaft war ruhend gestellt. Daraus ergaben sich keine arbeitsrechtlichen Weisungen in Bezug auf eine erste Tätigkeitsstätte mehr. Die Arbeitgeberstellung der Heimatgesellschaft war nur subsidiär.

## 2. Pauschale Kilometersätze: Nur für Fahrten mit dem Pkw

**Wer für seine Dienstreisen mit der Bahn fährt oder das Flugzeug nutzt, kann nur die tatsächlichen Aufwendungen als Werbungskosten ansetzen. Ein Ansatz der pauschalen Kilometersätze kommt hier grundsätzlich nicht in Betracht.**

### Hintergrund

X war im Jahr 2014 als Bundesbetriebsprüfer bundesweit im Einsatz. Er setzte für seine Dienstreisen die Wegstreckenentschädigung nach dem Bundesreisekostengesetz an, d.h. für die Reisen mit Bahn oder Flugzeug 0,20 EUR/km und für eine Reise mit dem Pkw 0,30 EUR/km. Hiervon setzte er die jeweilige Erstattung durch den Dienstherrn ab. Die Kosten für die Reisen mit Bahn oder Flugzeug wurden in Höhe der tatsächlichen Kosten und für die Reise mit dem Pkw i. H. v. 0,20 EUR/km erstattet. Die Differenz zwischen den ausgezahlten Erstattungen und den pauschalen Kilometersätzen (Wegstreckenentschädigungen) machte X mit rund 3.000 EUR als Werbungskosten geltend.

Das Finanzamt lehnte den Werbungskostenabzug ab und berücksichtigte lediglich den Arbeitnehmer-Pauschbetrag.

Das Finanzgericht wies die Klage ab. Die Wegstreckenentschädigungen nach dem Bundesreisekostengesetz betrifft seiner Ansicht nach nur die dort genannten Fahrzeuge (insbesondere Pkw). Für regelmäßig verkehrende öffentliche Verkehrsmittel können die pauschalen Kilometersätze nicht angesetzt werden.

### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof folgt der Beurteilung des Finanzamts und des Finanzgerichts und entschied, dass für die mit Bahn bzw. Flugzeug durchgeführten Reisen nicht die pauschalen Kilometersätze, sondern die tatsächlichen Kosten zu berücksichtigen sind.

Anstelle der tatsächlichen Aufwendungen können wahlweise die pauschalen Kilometersätze angesetzt werden, die im Bundesreisekostengesetz für das jeweils benutzte Beförderungsmittel als höchste Wegstreckenentschädigung festgesetzt sind. Die Wegstreckenentschädigung betrifft Fahrten mit Kraftfahrzeugen oder mit nicht regelmäßig verkehrenden Beförderungsmitteln.

Eine Wegstreckenentschädigung für Fahrten mit regelmäßig verkehrenden Beförderungsmitteln (Bahn, Flugzeug, Straßenbahn) wird dagegen nicht gewährt. Vielmehr werden anstelle der Wegstreckenentschädigung die tatsächlich entstandenen Fahrt- oder Flugkosten (teilweise begrenzt auf die niedrigste Beförderungsklasse) erstattet. Regelmäßig verkehrende Beförderungsmittel in diesem Sinn sind insbesondere die dem allgemeinen Personenverkehr dienenden Verkehrsmittel (Bahn, Flugzeug). Das Bundesreisekostengesetz unterscheidet damit einerseits zwischen der Fahrt- und Flugkostenerstattung bei der Benutzung regelmäßig verkehrender Beförderungsmittel und andererseits der Wegstreckenentschädigung bei Benutzung von Kraftfahrzeugen oder anderen motorbetriebenen Fahrzeugen.

Hiervon ausgehend steht X nur für die mit dem Pkw durchgeführten Dienstreisen der Werbungskostenabzug in Höhe der Differenz zwischen der gewährten Erstattung und dem Ansatz von 0,30 EUR als höchster Wegstreckenentschädigung zu. Der Betrag von 51 EUR wirkt sich aufgrund des höheren Arbeitnehmer-Pauschbetrags (1.000 EUR) jedoch nicht aus.