

# Lohnsteuer-Info

September 2011

Verfasser:

Diplom-Finanzwirt **Michael Seifert**, Steuerberater, Troisdorf,  
www.steuergeld.de

## In dieser Ausgabe

<b>1</b>	<b>Zur Begriffsbestimmung der regelmäßigen Arbeitsstätte bei Arbeitnehmern – Anmerkungen zu den BFH-Urteilen vom 09. Juni 2011</b>	<b>1</b>
1.	Allgemein	1
2.	Regelmäßige Arbeitsstätte an einer Arbeitgebereinrichtung	2
3.	Die Urteilssachverhalte	4
4.	Fazit / Ausblick	10
<b>2</b>	<b>Abkürzungsverzeichnis</b>	<b>11</b>

## **1 Zur Begriffsbestimmung der regelmäßigen Arbeitsstätte bei Arbeitnehmern – Anmerkungen zu den BFH-Urteilen vom 09. Juni 2011**

### **1. Allgemein**

Eine Abrechnung nach den Grundsätzen des Reisekostenrechts ist nur zulässig, wenn begrifflich eine „Auswärtstätigkeit“ vorliegt. Negativ abgegrenzt führt dies dazu, dass an dem auswärtigen Tätigkeitsort keine regelmäßige Arbeits- oder Betriebsstätte begründet werden darf. Liegt demgegenüber eine regelmäßige Arbeits- oder Betriebsstätte an dem aufgesuchten Ort, können die Aufwendungen nur nach den Grundsätzen der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeits- oder Betriebsstätte oder – im Falle der Übernachtung i.d.R. – nach den Grundsätzen der doppelten Haushaltsführung berücksichtigt werden.

Eine zur Reisekostenabrechnung berechtigende Auswärtstätigkeit liegt vor, wenn der Arbeitnehmer vorübergehend außerhalb seiner Wohnung und an keiner seiner regelmäßigen Arbeitsstätten beruflich tätig wird.

Von einer regelmäßigen Arbeitsstätte geht die Finanzverwaltung<sup>1</sup> und die Rechtsprechung aus, wenn es sich um einen ortsgebundenen Mittelpunkt der dauerhaft angelegten beruflichen Tätigkeit des Arbeitnehmers handelt.

---

<sup>1</sup> R 9.4 Abs. 4 LStR 2011

Grundsätzlich muss differenziert werden, ob eine regelmäßige Arbeitsstätte begründet wird

- a) an einer betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers oder
- b) an einer Einrichtung, die nicht dem Arbeitgeber zuzurechnen ist.

Mit Urteilen vom 09. Juni 2011<sup>2</sup> hat der BFH (erneut) zur Begriffsbestimmung der regelmäßigen „Arbeitsstätte“ Stellung genommen und ist dabei von der bisherigen Rechtsauslegung in wesentlichen Punkten abgerückt. Diese Rechtsprechung ist bedeutsam für die Frage, ob an einer betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers (Fallvariante a) eine regelmäßige Arbeitsstätte begründet wird oder nicht.

## 2. Regelmäßige Arbeitsstätte an einer Arbeitgebereinrichtung

Als regelmäßige Arbeitsstätte ist (nur) der ortsgebundene Mittelpunkt der dauerhaft angelegten beruflichen Tätigkeit des Arbeitnehmers<sup>3</sup> und damit der Ort, an dem der Arbeitnehmer seine aufgrund des Dienstverhältnisses geschuldete Leistung zu erbringen hat.

### Praxishinweis

Der BFH stellt hinsichtlich der Beurteilung einer regelmäßigen Arbeitsstätte auf das jeweilige Dienstverhältnis ab. Folglich ist jedes Dienstverhältnis für die Begründung einer regelmäßigen Arbeitsstätte eigenständig zu beurteilen. Selbst im Falle von verbundenen Unternehmen, bei denen der Mitarbeiter zwei oder mehrere Dienstverhältnisse unterhält, dürfte im jeweiligen Dienstverhältnis jeweils eine regelmäßige Arbeitsstätte begründet werden können.

Der Ort, an dem der Arbeitnehmer seine aufgrund des Dienstverhältnisses geschuldete Leistung zu erbringen hat, ist im Regelfall der Betrieb oder eine Betriebsstätte des Arbeitgebers, die er nicht nur gelegentlich, sondern mit einer gewissen Nachhaltigkeit (fortdauernd und immer wiederkehrend) aufsucht.<sup>4</sup>

### Wann wird eine regelmäßige Arbeitsstätte begründet?

Von einer regelmäßigen Arbeitsstätte geht die Finanzverwaltung (bislang) aus, wenn die betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers vom Arbeitnehmer durchschnittlich im Kalenderjahr an einem Arbeitstag je Arbeitswoche aufgesucht wird (quantitative Betrachtungsweise) oder auf Grund der dienst-/arbeitsrechtlichen Vereinbarung aufzusuchen ist.<sup>5</sup> Nicht maßgebend sind dabei Art, Umfang und Inhalt der Tätigkeit.<sup>6</sup> Dadurch sind Zufallsergebnisse, in denen

---

<sup>2</sup> VI R 55/10, VI R 36/10, VI R 58/09

<sup>3</sup> BFH-Urteil vom 09.06.2011, VI R 36/10

<sup>4</sup> So auch R 9.4 Abs. 3 Satz

<sup>5</sup> R 9.4 Abs. 3 Satz 3 LStR 2011

<sup>6</sup> R 9.4 Abs. 3 Satz 2 LStR 2011

von keiner Seite eine regelmäßige Arbeitsstätte am Ort der Arbeitgebereinrichtung vorgesehen war, denkbar.

### **Beispiel**

Die Außendienstmitarbeiter der Firma kommen einmal wöchentlich kurzzeitig in den Betrieb, um die erledigten Aufträge abzugeben und neue Aufträge in Empfang zu nehmen.

Nach der bisherigen Verwaltungsauffassung stellt die Einrichtung des Arbeitgebers eine regelmäßige Arbeitsstätte dar, da dieser Tätigkeitspunkt durchschnittlich mindestens einmal in der Woche und damit nachhaltig aufgesucht wird (quantitative Betrachtungsweise). Im Falle einer Dienstwagengestellung löst diese einen geldwerten Vorteil auch für die Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte i.d.R. nach der 0,03 %-Regelung aus.<sup>7</sup>

An dieser rein quantitativen Betrachtungsweise hat der BFH mit Urteilen vom 09. Juni 2011 nicht festgehalten.

Allein der Umstand, dass der Arbeitnehmer eine Tätigkeitsstätte im zeitlichen Abstand immer wieder aufsucht, reicht für die Annahme einer regelmäßigen Arbeitsstätte nach Auffassung des BFH nicht aus. Vielmehr hat eine Bestimmung der regelmäßigen Arbeitsstätte nach den Umständen des jeweiligen Einzelfalles zu erfolgen.

### **Praxishinweis**

Der BFH betont, dass allein der Umstand, dass der Arbeitnehmer eine Tätigkeitsstätte im zeitlichen Abstand immer wieder aufsucht, zur Annahme einer regelmäßigen Arbeitsstätte nur dann führt, wenn dieser Ort gegenüber den weiteren Tätigkeitsorten eine hinreichend zentrale Bedeutung einnimmt.<sup>8</sup> Von einer solchen zentralen Bedeutung ist nicht auszugehen, wenn der Mitarbeiter unregelmäßig und an unvorhersehbaren Tagen die Arbeitgebereinrichtung aufsucht, selbst wenn der Mitarbeiter im Jahresdurchschnitt die Arbeitgebereinrichtung an einem Arbeitstag je Arbeitswoche aufsucht.

### **Mehrere regelmäßige Arbeitsstätten bislang in einem Dienstverhältnis möglich**

Sucht der Arbeitnehmer mehrere Einrichtungen des Arbeitgebers jeweils durchschnittlich im Kalenderjahr an einem Arbeitstag je Arbeitswoche auf, kann an jeder dieser Einrichtungen eine regelmäßige Arbeitsstätte begründet werden. Der Arbeitnehmer kann damit in einem Dienstverhältnis auch mehrere regelmäßige Arbeitsstätten nebeneinander unterhalten,<sup>9</sup> was

---

<sup>7</sup> Siehe hierzu auch BMF-Schreiben vom 01.04.2011, BStBl I 2011, 301

<sup>8</sup> So auch BFH-Urteil vom 04.04.2008, VI R 85/04, BStBl II 2008, 887 und VI R 68/05, BStBl II 2008, 890

<sup>9</sup> BFH-Urteil vom 11.05.2005, VI R 15/04, BStBl II 2005, 791 (Busdepot eines Linienbusfahrers); vom 14.09.2005, VI R 93/04, BFH/NV 2006, 53 (Rettungsassistent)

bei der Ermittlung der geldwerten Vorteile aus einer Dienstwagengestellung zu faktisch nicht administrierbarem Aufwand führt.<sup>10</sup>

Der BFH mit seinen Urteilen vom 09.06.2011 nicht daran festgehalten, dass ein Arbeitnehmer in einem Dienstverhältnis mehrere regelmäßige Arbeitsstätten unterhalten kann. Vielmehr könne ein ortsgebundener Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit des Arbeitnehmers nur an einem Ort liegen.

#### **Praxishinweis**

Nur in Bezug auf den ortsgebundenen Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit kann sich der Arbeitnehmer auf die immer gleichen Wege einstellen und so (etwa durch Fahrgemeinschaften, öffentliche Verkehrsmittel oder eine zielgerichtete Wohnsitznahme in der Nähe der regelmäßigen Arbeitsstätte) auf eine Minderung der Wegekosten hinwirken.

Allein der Umstand, dass der Arbeitnehmer eine Tätigkeitsstätte im zeitlichen Abstand immer wieder aufsucht, reicht für die Annahme einer regelmäßigen Arbeitsstätte nach Auffassung des BFH jedenfalls dann nicht aus, wenn der Steuerpflichtige fortlaufend und immer wieder verschiedene Betriebsstätten des Arbeitgebers aufsucht. Der regelmäßigen Arbeitsstätte muss vielmehr eine hinreichend zentrale Bedeutung gegenüber den weiteren Tätigkeitsorten zukommen.

Es sind die Umstände des Einzelfalles zu würdigen; m. E. dürfte die arbeitsvertragliche Regelung im Dienstvertrag über einen fest zugewiesenen Arbeitsplatz/Arbeitsort ein Indiz für den Ort der (einzigen) regelmäßigen Arbeitsstätte sein. Steuerrechtlich dürfte diese Vereinbarung nur eine regelmäßige Arbeitsstätte indizieren. Verhalten sich die Umstände des Einzelfalles anders und ist der Mitarbeiter überwiegend an einer anderen – als der arbeitsrechtlich vereinbarten - Arbeitsstätte tätig, gehen die tatsächlichen Verhältnisse vor.

### **3. Die Urteilssachverhalte**

#### **3.1. BFH-Urteil vom 09.06.2011, VI R 55/10: Zur regelmäßigen „Arbeitsstätte“ am Wohnort**

##### *Der Sachverhalt*

Der Kläger war Geschäftsführer der X-GmbH in D. Er durfte einen vom Arbeitgeber überlassenen Dienstwagen auch privat nutzen. Der Kläger lebte in H. Dort hatte er eine Wohnung angemietet. Im Keller dieses Wohnhauses nutzte der Kläger einen Raum für

---

<sup>10</sup> H 8.1 Abs. 9-10 LStH Stichwort „Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte bei pauschaler Nutzungswertermittlung, 3. Spiegelstrich“ und Arbeitgeber-Merkblatt zum 01.01.1996, BStBl I 1995, 719, Tz. 31

berufliche Zwecke. Der Kellerraum hatte einen separaten Zugang und befand sich in einem Anbau. Der Raum wurde von der X-GmbH angemietet und diente ausschließlich der Unterbringung einer EDV-Anlage. Der Kläger führte in diesem Raum Wartungs- und Optimierungsarbeiten durch.

#### *Auffassung der Finanzverwaltung / des Finanzgerichtes*

Im Rahmen einer im Jahr 2005 bei der X-GmbH durchgeführten Lohnsteuer-Außenprüfung wurde festgestellt, dass die täglichen Fahrten zwischen dem Wohnort des Klägers in H und der Betriebsstätte der X-GmbH in D als Dienstfahrten angesehen worden waren, da es sich um als Reisekosten anzusehende Fahrten zwischen zwei regelmäßigen Arbeitsstätten handele<sup>11</sup>. Der Lohnsteuer-Außenprüfer beurteilte diese Fahrten hingegen als Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und erhöhte den geldwerten Vorteil aus der Dienstwagengestellung. Der Auffassung des Finanzamtes schloss sich das FG Münster an.<sup>12</sup> Gegen die Entscheidung wurde die Revision zugelassen.<sup>13</sup>

#### *Entscheidung des BFH*

Nach Auffassung des BFH ist die Revision des Klägers begründet. Sie führte zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Zurückweisung der Sache an das FG.

Ob eine zu einem zusätzlichen geldwerten Vorteil<sup>14</sup> führende Fahrt zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte mit einem Dienstwagen vorliegt, beurteilt sich nach den Grundsätzen, die für den Werbungskostenabzug für Fahrten zwischen Wohnung und (regelmäßiger) Arbeitsstätte<sup>15</sup> gelten.<sup>16</sup>

Mehrere regelmäßige Arbeitsstätten an verschiedenen Arbeitgebereinrichtungen können nicht mehr vorliegen. Ist der Arbeitnehmer – wie im Urteilsfall – in mehreren betrieblichen Einrichtungen des Arbeitgebers tätig, sind deshalb die Umstände des Einzelfalles zu würdigen und der ortsgebundene Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit zu bestimmen.

Hierbei ist insbesondere zu berücksichtigen, welcher Tätigkeitsstätte der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber zugeordnet worden ist, welche Tätigkeit er an den verschiedenen Arbeitsstätten im Einzelnen wahrnimmt oder wahrzunehmen hat und welches konkrete Gewicht dieser Tätigkeit zukommt. Allein der Umstand, dass der Arbeitnehmer eine Tätigkeitsstätte im zeitlichen Abstand immer wieder aufsucht, reicht für die Annahme einer regelmäßigen Arbeitsstätte jedenfalls dann nicht aus, wenn der Steuerpflichtige fortdauernd und immer wieder verschiedene Betriebsstätten seines Arbeitgebers aufsucht.<sup>17</sup> Der regelmäßigen

---

<sup>11</sup> H 9.5 LStH Stichwort „Allgemeines, erster Spiegelstrich, Nr. 2“

<sup>12</sup> FG Münster, Urteil vom 19.01.2010, 1 K 4306/07 E, EFG 2010, 1986

<sup>13</sup> BFH-Beschluss vom 28.07.2010, VI B 55/10

<sup>14</sup> § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG

<sup>15</sup> § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG

<sup>16</sup> BFH-Urteil vom 04.04.2008, VI R 85/04, BStBl II 2008, 887

<sup>17</sup> BFH-Urteil vom 07.06.2002, VI R 53/01, BStBl II 2002, 878

Arbeitsstätte muss vielmehr hinreichend zentrale Bedeutung gegenüber den weiteren Tätigkeitsorten zukommen.<sup>18</sup>

Räume,

- die sich in *unmittelbarer Nähe zur Wohnung* des Steuerpflichtigen befinden,
- von den übrigen Räumen der Wohnung nicht getrennt sind und
- keine in sich geschlossene Einheit bilden,

gelten nicht als Betriebsstätte des Arbeitgebers, auch wenn der Arbeitgeber diese Räume dem Arbeitnehmer überlässt und der Arbeitnehmer sie beruflich nutzt. Denn die berufliche Nutzung der Räume löst nicht deren Einbindung in die private Sphäre und lässt den privaten Charakter der Wohnung insgesamt unberührt. Insoweit gelten die Grundsätze, welche die Rechtsprechung zur Abgrenzung zwischen Betriebsstätte am Wohnsitz und Wohnung heranzieht.<sup>19</sup>

#### **Praxishinweis**

Das FG muss im 2. Nachgang nach den Umständen des Einzelfalls eine Gesamtwürdigung vornehmen und den Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit bestimmen. Hierbei sind insbesondere auch zu berücksichtigen, welche Tätigkeiten an den verschiedenen Arbeitsorten im Einzelnen wahrgenommen werden und welches konkrete Gewicht dieser Tätigkeit zukommt. Dabei sind auch die konkreten baulichen Gegebenheiten des in der Nähe der Privatwohnung befindlichen Betriebsraums zu berücksichtigen.

Allein der Umstand, dass sich der Betriebsraum in einem Anbau befindet, rechtfertigt nicht die Einbindung in die häusliche Sphäre. Vielmehr ist auch in einem solchen Fall zu prüfen, wie stark die räumliche Trennung zwischen Wohnhaus und betrieblicher Einrichtung des Arbeitgebers ausgeprägt ist. Hierzu ist insbesondere festzustellen, ob der Steuerpflichtige die häusliche Sphäre - zu der auch der zum Wohnhaus gehörende Garten zählen kann<sup>-20</sup> verlassen muss, um in den streitigen nicht direkt vom Wohnhaus aus zugänglichen Kellerraum zu gelangen.

Es kann sich zur Verhinderung späterer Rechtsstreitigkeiten anbieten, eine Anrufungsauskunft einzuholen.

---

<sup>18</sup> BFH-Urteil vom 04.04.2008, VI R 85/04, BStBl II 2008, 887

<sup>19</sup> BFH-Urteil vom 22.09.2010, VI R 54/09, BStBl II 2011, 354 m.w.N.

<sup>20</sup> BFH-Urteil vom 13.11.2002, VI R 164/00, BStBl II 2003, 350

### **3.2. BFH-Urteil vom 09.06.2011, VI R 36/10: Betreuung von 15 Arbeitgeberfilialen löst keine 15 regelmäßige Arbeitsstätten aus**

#### *Der Sachverhalt*

Die Klägerin war als Distriktmanagerin bei der K-AG nichtselbständig tätig. Sie war nach ihrem Dienstvertrag für den Erfolg der ihr zugeordneten Filialen verantwortlich. Als Führungskraft der Marktleitungen oblag ihr u.a. die Förderung der fachlichen und persönlichen Entwicklung der jeweiligen Marktleiter. Die Klägerin war für 15 Filialen der K-AG zuständig. Sie suchte sämtliche Filialen z.T. in regelmäßigen, aber auch in unregelmäßigen Abständen immer wieder auf.

Die K-AG hatte ihr einen Dienstwagen zur Nutzung überlassen, den sie auch für private Zwecke nutzen durfte und für welchen sie ein Fahrtenbuch führte. Die anfallenden (laufenden) Kosten für das Fahrzeug trug die K-AG. Die verauslagten Kosten für Benzin wurden der Klägerin von der K-AG erstattet.

Streitig war, ob eine solche Führungskraft, die die Filialen einer Supermarktkette betreut und diese immer wieder aufsucht, an jeder dieser Filialen eine regelmäßige Arbeitsstätte hat.

#### *Auffassung der Finanzverwaltung / des Finanzgerichtes*

Das Finanzamt nahm an den 15 Filialorten jeweils eine regelmäßige Arbeitsstätte an und lehnte u. a. auch den begehrten Werbungskostenabzug für Tagegelder ab. Die hiergegen gerichtete Klage lehnte das FG München mit seiner Entscheidung vom 18. August 2009 ab.<sup>21</sup>

#### *Entscheidung des BFH*

Nach Auffassung des BFH war die Revision der Klägerin begründet. Sie führte zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Zurückweisung der Sache an das FG. Das FG hatte der Klägerin zu Unrecht mehrere regelmäßige Arbeitsstätten zugeordnet.

Mehrere regelmäßige Arbeitsstätten an verschiedenen Arbeitgebereinrichtungen können nicht mehr vorliegen. Ist die Arbeitnehmerin – wie im Urteilsfall – in mehreren betrieblichen Einrichtungen des Arbeitgebers tätig, sind deshalb die Umstände des Einzelfalles zu würdigen und der ortsgebundene Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit zu bestimmen. Der regelmäßigen Arbeitsstätte muss dabei hinreichend zentrale Bedeutung gegenüber den weiteren Tätigkeitsorten zukommen.

---

<sup>21</sup> FG München, Urteil v. 18.08.2009, 2 K 4031/06, EFG 2009, 2014, Rev. eingelegt, Az. des BFH: VI R 36/10

Hierbei ist insbesondere zu berücksichtigen, welcher Tätigkeitsstätte der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber zugeordnet worden ist, welche Tätigkeit er an den verschiedenen Arbeitsstätten im Einzelnen wahrnimmt oder wahrzunehmen hat und welches konkrete Gewicht dieser Tätigkeit zukommt. Allein der Umstand, dass der Arbeitnehmer eine Tätigkeitsstätte im zeitlichen Abstand immer wieder aufsucht, reicht für die Annahme einer regelmäßigen Arbeitsstätte jedenfalls dann nicht aus, wenn der Steuerpflichtige fortdauernd und immer wieder verschiedene Betriebsstätten seines Arbeitgebers aufsucht.<sup>22</sup> Der regelmäßigen Arbeitsstätte muss vielmehr hinreichend zentrale Bedeutung gegenüber den weiteren Tätigkeitsorten zukommen.<sup>23</sup>

#### **Praxishinweis**

Das FG hat im zweiten Rechtsgang festzustellen, ob die Klägerin überhaupt eine regelmäßige Arbeitsstätte innehatte oder ob sie nicht insgesamt eine Auswärtstätigkeit ausübte.<sup>24</sup> Der BFH kommt damit zum Schluss, dass ein Arbeitnehmer in einem Dienstverhältnis nicht zwingend eine regelmäßige Arbeitsstätte unterhalten muss. Daraus folgt auch, dass bei beruflich veranlasstem Verlassen der eigenen Wohnung eine Auswärtstätigkeit (ohne regelmäßige Arbeitsstätte) beginnt, wenn keine der Tätigkeitsstätten eine hinreichende zentrale Bedeutung gegenüber den anderen Tätigkeitsorten hat. So beginnt bereits mit Verlassen der Wohnung die Abwesenheitszeit für die Tagegeldhöhebestimmung. Bei Dienstwagengestellungen sind keine geldwerten Vorteile für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu erfassen.

### **3.3. BFH-Urteil vom 09.06.2011, VI R 58/09: Regelmäßige Arbeitsstätte bei einem Außendienstmitarbeiter**

#### *Der Sachverhalt*

Strittig war, ob die vom Kläger mit einem vom Arbeitgeber überlassenen Dienstwagen durchgeführten Fahrten als solche zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte zu beurteilen sind.

Der Kläger erzielte als Außendienstmitarbeiter der KG Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. In den Streitjahren musste der Kläger zunächst die Betriebsstätte des Arbeitgebers in B aufsuchen, bevor er in seinen Einsatzbereich fahren durfte. Daher begab sich der Kläger täglich einmal in die Betriebsstätte der KG in B. Dort stand allerdings kein individuell für ihn eingerichteter Arbeitsplatz zur Verfügung.

---

<sup>22</sup> BFH-Urteil vom 07.06.2002, VI R 53/01, BStBl II 2002, 878

<sup>23</sup> BFH-Urteil vom 04.04.2008, VI R 85/04, BStBl II 2008, 887

<sup>24</sup> So Dreseck in Schmidt, 30. Aufl. EStG-Komm., § 9 Rz. 118

Dem Kläger hatte der Arbeitgeber einen Firmenwagen zur Verfügung gestellt, der auch privat genutzt wurde. Für die Fahrten zum Betriebssitz unterblieb die Erfassung eines weiteren geldwerten Vorteils.<sup>25</sup>

### *Auffassung der Finanzverwaltung / des Finanzgerichtes*

Das Finanzamt vertrat die Auffassung, am Betriebssitz liege eine regelmäßige Arbeitsstätte und erfasste die Fahrten dorthin als mit einem geldwerten Vorteil zu belegenden Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Die hiergegen gerichtete Klage lehnte das FG Münster mit seiner Entscheidung vom 24. April 2009 ab.<sup>26</sup>

### *Entscheidung des BFH*

Der BFH sah die Revision als teilweise begründet an. Sie führte zur Änderung des vorinstanzlichen Urteils und zur Stattgabe der Klage.

Die vom Kläger unternommenen streitigen Fahrten sind nach Auffassung des BFH keine solchen zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.<sup>27</sup> Die Zuschlagsregelung des § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG ist daher ebenso wenig anzuwenden wie die Entfernungspauschale.

Arbeitsstätte ist jede ortsfeste dauerhafte betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, der der Arbeitnehmer zugeordnet ist und die er nicht nur gelegentlich, sondern mit einer gewissen Nachhaltigkeit, das heißt fortdauernd und immer wieder aufsucht. Auf diese mit den immer gleichen Wegen verbundene Arbeitsstätte kann sich der Arbeitnehmer in unterschiedlicher Weise einstellen und so insbesondere auch auf eine Minderung der Wegekosten hinwirken, etwa durch Bildung von Fahrgemeinschaften, Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel und ggf. durch entsprechende Wohnsitznahme.<sup>28</sup>

Arbeitsstätte in diesem Sinne ist allerdings nicht jeder beliebige Tätigkeitsort, sondern der Ort, an dem der Arbeitnehmer typischerweise seine Arbeitsleistung im Schwerpunkt zu erbringen hat.<sup>29</sup> Dies wird regelmäßig der Betrieb oder eine Betriebsstätte des Arbeitgebers sein. Der BFH hatte schon früher entschieden, dass es für die Annahme einer Arbeitsstätte nicht ausreicht, wenn zahlreiche Tätigkeitsstätten im zeitlichen Abstand immer wieder aufgesucht werden, sondern dass auch eine gewisse zeitliche Nachhaltigkeit und Dauerhaftigkeit in der Tätigkeit an diesen Orten erforderlich sei.<sup>30</sup> An dieser Grundsatzaussage hält der BFH fest.

---

<sup>25</sup> § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG

<sup>26</sup> 10 K 1010/07 E, EFG 2010, 562

<sup>27</sup> § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 1 EStG

<sup>28</sup> BFH-Urteil vom 17.06.2010, VI R 20/09, DStR 2010, 2392

<sup>29</sup> BFH-Urteil vom 07.06.2002, VI R 53/01, BStBl II 2002, 878

<sup>30</sup> BFH-Urteil vom 02.02.1994, VI R 109/89, BStBl II 1994, 422

Die Konkretisierung dieser Rechtsprechung durch das BFH-Urteil vom 11. Mai 2005,<sup>31</sup> wonach es ohne Belang sei, in welchem zeitlichen Umfang der Arbeitnehmer an der regelmäßigen Arbeitsstätte beruflich tätig werde, hält der BFH nunmehr nicht weiter fest.<sup>32</sup>

Für die regelmäßige Arbeitsstätte sei vielmehr entscheidend, wo sich der ortsgebundene Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit eines Arbeitnehmers befindet. Dort liegt die eine regelmäßige Arbeitsstätte, die ein Arbeitnehmer nur haben kann.<sup>33</sup> Dieser Mittelpunkt der dauerhaft angelegten beruflichen Tätigkeit bestimmt sich nach den qualitativen – und nicht (mehr) nach den quantitativen - Merkmalen einer wie auch immer gearteten Arbeitsleistung, die der Arbeitnehmer an dieser Arbeitsstätte im Einzelnen wahrnimmt oder wahrzunehmen hat sowie nach dem konkreten Gewicht dieser dort verrichteten Tätigkeit.

#### **4. Fazit / Ausblick**

Gegenwärtig liegt ein politischer Auftrag vor, das steuerliche Reisekostenrecht zu vereinfachen. Auf Grund der komplexen Wirkungszusammenhänge und der daraus resultierenden vielschichtigen Folgewirkungen, die mit Veränderungen im steuerlichen Reisekostenrecht verbunden sind, soll das BMF mögliche Vereinfachungsansätze identifizieren und dem Deutschen Bundestag als Grundlage für die weiteren Beratungen vorlegen.

Innerhalb des BMF wurde hierfür das Projekt „ReikoRef“ (Reform des steuerlichen Reisekostenrechts) gegründet. Die Projektmitglieder setzen sich aus Beschäftigten der Steuer- sowie Personalabteilung der Finanzverwaltung zusammen. Eine Sitzung mit den Projektmitgliedern fand zuletzt am 10. August 2011 statt. Intensiv wurde auch die Frage erörtert, ob ein Arbeitnehmer eine oder mehrere regelmäßige Arbeitsstätten unterhalten kann. Zumindest aus Sicht des BFH ist diese Frage (gegenwärtig) gelöst. Damit dürfte auch die Möglichkeit für eine sachgerechte Umsetzung der BFH-Urteile frei sein, da sie offenbar auch dem Willen des Gesetzgebers nach einer Vereinfachung des steuerlichen Reisekostenrechts entspricht. Nichtanwendungserlasse würden diese politische Vorgabe konterkarieren.

Erhebliche Folgewirkungen treten aus der BFH-Rechtsprechung vom 09. Juni 2011 auch in Bezug auf die Erfassung von geldwerten Vorteilen aus Dienstwagen ein. Nach langen Diskussionen hatte sich die Finanzverwaltung mit BMF-Schreiben vom 01. April 2011<sup>34</sup> der Auffassung des BFH angeschlossen, wonach in bestimmten Einzelfällen der geldwerte Vorteil für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte auch nach der 0,002 %- Regelung ermittelt werden kann. Dieses Schreiben bedarf der Überarbeitung hinsichtlich

---

<sup>31</sup> BFH-Urteil vom 11.05.2005, VI R 25/04, BStBl II 2005, 791

<sup>32</sup> Siehe zur sog. 46 Tageregelung auch: R 9.4 Abs. 3 Satz 3 LStR 2011, BMF-Schreiben vom 21.12.2009, BStBl I 2010, 21 und OFD Münster, Vfg. vom 19.02.2010, DB 2010, 532

<sup>33</sup> So auch BFH-Urteil vom 09.06.2011, VI R 55/10

<sup>34</sup> Siehe hierzu BMF-Schreiben vom 01.04.2011, BStBl I 2011, 301

der Frage, ob in den dort beschriebenen Fällen überhaupt noch von einer regelmäßigen Arbeitsstätte zu sprechen ist.

## 2 Abkürzungsverzeichnis

AEAO	Anwendungserlass Abgabenordnung
AO	Abgabenordnung
ArEV	Arbeitsentgeltverordnung
BB	Betriebs-Berater (Zeitschrift)
BFH	Bundesfinanzhof
BFH/NV	Nichtveröffentlichte Urteile des Bundesfinanzhofes, Zeitschrift (Haufe-Verlag)
BMF	Bundesfinanzministerium
BStBl	Bundessteuerblatt
DB	Der Betrieb (Zeitschrift)
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
DStRE	Deutsches Steuerrecht – Entscheidungsdienst (Zeitschrift)
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte (Zeitschrift, Stollfuss-Verlag)
EStDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
EStG	Einkommensteuergesetz
EStR	Einkommensteuer-Richtlinien
EuGH	Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften
FG	Finanzgericht
FinMin	Finanzministerium
FR	Finanz-Rundschau (Zeitschrift)
GStB	Gestaltende Steuerberatung (Zeitschrift)
HFR	Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung (Zeitschrift)
LSt	Lohnsteuer
LStDV	Lohnsteuer-Durchführungsverordnung
LStR	Lohnsteuer-Richtlinien
OFD	Oberfinanzdirektion
SGB	Sozialgesetzbuch
UR	Umsatzsteuer-Rundschau (Zeitschrift)
UStG	Umsatzsteuergesetz
UStR	Umsatzsteuer-Richtlinien
Vfg	Verfügung