



RÜHL & PARTNER
Stadtberger Str. 99
86157 Augsburg
T: 0821/3 46 74-0
F: 0821/3 46 74-20

info@ruehlpartner.de
www.ruehlpartner.de

Mandanten-Information für das Personalbüro

Im Oktober 2026

Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,

die Finanzverwaltung hat kürzlich neue Grundsätze für den **Betriebsstättenbegriff** und die -begründung im innerstaatlichen und internationalen Steuerrecht bekanntgemacht. Wir zeigen, wie die Ausübung von **Leitungsfunktionen im Homeoffice** jetzt zu beurteilen ist. Zudem gehen wir der Frage nach, was passiert, wenn ein Arbeitnehmer mit **Dienstwagen** wahrheitswidrig eine **zu geringe Entfernung** zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte angibt. Der **Steuertipp** befasst sich mit der Wirkungsweise und der Anwendung des **Kaufkraftausgleichs**.

Betriebsstätte

50%-Regelung gilt auch für Arbeitnehmer mit Leitungsfunktion

Die Tätigkeit eines Arbeitnehmers im eigenen **Homeoffice** begründet in der Regel keine Betriebsstätte des Arbeitgebers im Sinne des internationalen Steuerrechts. Denn der Arbeitgeber verfügt typischerweise nicht über eine ausreichende Verfügungsmacht über die häuslichen Räumlichkeiten des Arbeitnehmers. Dies gilt grundsätzlich auch, wenn der Arbeitgeber die Aufwendungen für das Homeoffice und dessen Ausstattung übernimmt. Selbst der Abschluss eines Mietvertrags über häusliche Räume des Arbeitnehmers zwischen diesem und dem Arbeitgeber begründet regelmäßig keine ausreichende Verfügungsmacht des Arbeitgebers. Etwas anderes kann allerdings gelten, wenn der Arbeitgeber

im Einzelfall tatsächlich befugt ist, die Räumlichkeiten anderweitig zu nutzen, etwa durch ein Recht zum Entsenden anderer Arbeitnehmer in die angemieteten Räume oder durch ein generelles Recht zum Betreten der Räume außerhalb von Prüfungen zur Arbeitssicherheit.

Durch die Ausübung von Leitungsfunktionen im Homeoffice kann jedoch gegebenenfalls eine **Geschäftsleitungsbetriebsstätte** begründet werden. Denn der Ort der Geschäftsleitung kann sich durchaus in den Privaträumen des Geschäftsführers befinden. Auch abkommensrechtlich kann eine Betriebsstätte vorliegen, wenn geschäftsleitende Handlungen des Tagesgeschäfts aus dem Homeoffice heraus vorgenommen werden. Allerdings führt die Nutzung eines häuslichen Homeoffice durch einen Arbeitnehmer zu weniger als 50 % seiner gesamten Arbeitszeit für den Arbeitgeber grundsätzlich nicht zur Begründung einer

In dieser Ausgabe

- ☒ **Betriebsstätte:** 50%-Regelung gilt auch für Arbeitnehmer mit Leitungsfunktion..... 1
- ☒ **Schweiz:** Wie die Grenzgängerregelung bei Teilzeitbeschäftigten anzuwenden ist 2
- ☒ **Entfernungspauschale:** Wann Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte vorliegen 2
- ☒ **Steuerhinterziehung:** Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sollte stimmen 2
- ☒ **Inlandsbegriff:** Tätigkeit an Bord eines Schiffs unter deutscher Flagge auf hoher See 3
- ☒ **Verschärfung:** Kein Erstattungsanspruch wegen zu Unrecht einbehaltener Lohnsteuer 3
- ☒ **Kindergeld:** Ausbildung zum Rettungssanitäter ist keine Erstausbildung 4
- ☒ **Steuertipp:** Wie der Kaufkraftausgleich wirkt und anzuwenden ist 4

diesem Arbeitgeber zuzurechnenden abkommensrechtlichen Betriebsstätte. Das Bundesfinanzministerium hat erfreulicherweise klargestellt, dass die 50-%-Schwelle abkommensrechtlich auch für solche Arbeitnehmer gilt, die Leitungsfunktionen ausüben. Dies bedeutet eine nicht gering zu veranschlagende „Entschärfung“ dieser in der Praxis nicht unproblematischen Regelung.

Schweiz

Wie die Grenzgängerregelung bei Teilzeitbeschäftigten anzuwenden ist

Der Begriff des Grenzgängers findet sich in den Doppelbesteuerungsabkommen mit Frankreich, Österreich und der Schweiz. Durch den Aufenthalt im Ausland nur während der Arbeitszeit wird dort weder ein Wohnsitz oder gewöhnlicher Aufenthalt noch eine Ansässigkeit begründet. Das Besteuerungsrecht wird daher grundsätzlich dem **Wohnsitzstaat des Arbeitnehmers** zugewiesen. Im Verhältnis zur Schweiz bleibt die Grenzgängereigenschaft erhalten, wenn der Arbeitnehmer aus beruflichen Gründen an bis zu 60 Arbeitstagen im Kalenderjahr nicht an seinen Wohnsitz zurückkehrt. Bei mehr als 60 Nichtrückkehrtagen geht das Besteuerungsrecht hingegen auf den Tätigkeitsstaat über.

In einem vom Bundesfinanzhof (BFH) entschiedenen Fall hatte der Arbeitnehmer seinen Wohnsitz in Deutschland und arbeitete in der Schweiz. Aufgrund seiner Teilzeitbeschäftigung von 90 % waren als maßgebliche Nichtrückkehrtage nicht 60, sondern lediglich **54 Tage** anzusetzen. Ob eine Rückkehr an den Wohnsitz aus beruflichen Gründen nicht möglich oder nicht zumutbar ist, bestimmt sich laut BFH nach den Umständen des Einzelfalls. Dabei sind insbesondere arbeitsbezogene Besonderheiten zu berücksichtigen. Allein die Berücksichtigung pauschaler Kriterien (laut Finanzverwaltung: 100-km-Grenze bei Benutzung eines Pkw oder 1,5 Stunden bei Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel) lehnt der BFH ab.

Im Streitfall war das Finanzgericht (FG) bei den angesetzten Nichtrückkehrtagen von einer Arbeitszeit von zehn Stunden, von einem Arbeitsbeginn an den Folgetagen um 6 Uhr und von einer Gesamtfahrzeit (Hin- und Rückfahrt) von drei Stunden ausgegangen. Laut BFH hat das FG rechtsfehlerfrei geurteilt, dass dem Arbeitnehmer unter diesen Umständen eine Rückkehr zu seinem Wohnsitz in Deutschland nicht zumutbar war. Die vom FG ermittelten Nichtrückkehrtage führten zu einem Überschreiten der hier maßgebenden 54-Tage-Grenze und somit dazu, dass das Besteuerungsrecht für den in der Schweiz erzielten Arbeitslohn dem **Tätigkeitsstaat Schweiz** zu-

stand. Der steuerfreie Arbeitslohn unterlag in Deutschland nur dem Progressionsvorbehalt.

Entfernungspauschale

Wann Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte vorliegen

Bei Arbeitnehmern werden die Fahrten zwischen Wohnung und **erster Tätigkeitsstätte** in Höhe der Entfernungspauschale als Werbungskosten berücksichtigt. Erste Tätigkeitsstätte ist die ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten, der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist oder an der er dauerhaft bestimmte zeitliche Kriterien erfüllt. „Dauerhaft“ in diesem Sinne bedeutet unbefristet, für die Dauer des Arbeitsverhältnisses oder über einen Zeitraum von mehr als 48 Monaten.

Auch bei einem Unternehmer werden die Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte grundsätzlich nur in Höhe der Entfernungspauschale berücksichtigt. Eine Betriebsstätte ist der Ort, an dem oder von dem aus ein selbstständig Tätiger seine Leistung gegenüber dem Kunden erbringt. Der Begriff der Betriebsstätte setzt eine **ortsfeste dauerhafte Einrichtung** voraus, die nicht nur gelegentlich, sondern mit einer gewissen Nachhaltigkeit fortlaufend und immer wieder zur Ausübung der beruflichen Tätigkeit aufgesucht wird. Dies gilt auch bei Selbständigen, die überwiegend im Außendienst tätig sind (z.B. Versicherungsvermittler).

An diesen Kriterien hält der Bundesfinanzhof in einer aktuellen Entscheidung weiterhin fest. Er stellt jedoch - und darin liegt die Bedeutung des Urteils für die **Lohnbesteuerung** - klar, dass die Begriffe „erste Tätigkeitsstätte“ und „Betriebsstätte“ andererseits nicht in jedem Punkt deckungsgleich sind.

Hinweis: Die Rechtsprechung zur steuerlichen Behandlung von Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte kann nicht „eins zu eins“ auf den Werbungskostenabzug von Arbeitnehmern übertragen werden.

Steuerhinterziehung

Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sollte stimmen

Überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer unentgeltlich oder verbilligt einen Firmenwagen auch zur privaten Nutzung, führt dies zu einem steuerpflichtigen Nutzungsvorteil des Arbeitnehmers. Der Nutzungswert ist grundsätzlich nach

der 1%-Regelung zu ermitteln. Hinzu kommt monatlich ein **Zuschlag von 0,03 %** des Listenpreises pro Entfernungskilometer für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte.

Problematisch wird es, wenn ein Arbeitnehmer für den ihm zur Nutzung überlassenen Firmenwagen gegenüber seinem Arbeitgeber **fehlerhaft zu wenige Kilometer** zwischen seiner Wohnung und seiner Arbeitsstätte angibt. Denn dann errechnet der Arbeitgeber den mit 0,03 % des inländischen Bruttolistenpreises anzusetzenden Nutzungsvorteil je Entfernungskilometer pro Monat zu niedrig. Damit führt er unwissentlich zu geringe Lohnsteuerbeträge ab.

Das Finanzgericht Niedersachsen hat in diesem Zusammenhang unmissverständlich klargestellt: Der einzige Zweck der in Kilometer gefassten Wegstreckenangabe gegenüber dem Arbeitgeber besteht darin, den steuerlichen Vorteil der Firmenwagennutzung des Arbeitnehmers zutreffend zu ermitteln. Macht der Arbeitnehmer insoweit bewusst falsche Angaben, handelt er **vorsätzlich**. Für den subjektiven Tatbestand der Steuerhinterziehung kann genügen, dass der Arbeitnehmer aufgrund seiner Vorbildung, der jahrelangen Erfahrung oder der erhaltenen Lohnabrechnungen die steuerlichen Auswirkungen seiner verkürzten Entfernungsangabe im Wesentlichen zu erkennen und einzuordnen vermag. Übermittelt der Arbeitnehmer dem Finanzamt später seine Einkommensteuererklärung mit den unzutreffenden Lohndaten, ohne einen aufklärenden Hinweis hinzuzufügen, verwirklicht er zudem den Tatbestand der Einkommensteuerhinterziehung.

Inlandsbegriff

Tätigkeit an Bord eines Schiffs unter deutscher Flagge auf hoher See

Zu den in Deutschland **beschränkt steuerpflichtigen** inländischen Einkünften gehören unter anderem Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, die im Inland ausgeübt oder verwertet wird oder worden ist.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte 1977 entschieden, dass Schiffe auf hoher See als **schwimmende Gebietsteile** des Staates anzusehen sind, dessen Flagge sie führen. Dieser Auffassung folgt die Finanzverwaltung bis Ende 2026.

Für nach dem 31.12.2026 beginnende Lohnzahlungszeiträume ändert der Fiskus die steuerliche Betrachtung. In Übereinstimmung mit der geltenden völkerrechtlichen Sichtweise gilt die Ausübung einer Arbeitnehmertätigkeit an Bord eines Schiffs unter deutscher Flagge auf hoher See ab 2027 **nicht mehr als im Inland ausgeübt**. Der

„Verwertungsstatbestand“ ist ebenfalls nicht einschlägig. Damit steht das Besteuerungsrecht für die Lohneinkünfte der auf hoher See ausgeübten Arbeitnehmertätigkeit von Personen, die in Deutschland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, ab 2027 in der Regel dem ausländischen Ansässigkeitsstaat des Arbeitnehmers zu.

Hinweis: Hiervon unberührt bestimmt sich in Übereinstimmung mit dem Seevölkerrecht die Staatszugehörigkeit eines Schiffs sowie das auf einem Schiff geltende Rechtsregime anhand von dessen Beflaggung.

Verschärfung

Kein Erstattungsanspruch wegen zu Unrecht einbehaltener Lohnsteuer

Wurde eine Zahlung des Arbeitgebers dem **Lohnsteuerabzug** unterworfen, obwohl

- das Besteuerungsrecht nach dem Doppelbesteuerungsabkommen dem ausländischen Wohnsitzstaat des Arbeitnehmers zugewiesen war oder
- weder eine unbeschränkte noch eine beschränkte Steuerpflicht des Arbeitnehmers in Deutschland bestanden hat,

gab es bisher nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) aus dem Jahr 2009 die Möglichkeit, einen **Erstattungsantrag** für die einbehaltene Lohnsteuer zu stellen, soweit

- für die entsprechenden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit nicht bereits eine Einkommensteuerveranlagung beantragt worden war oder
- es sich um eine Pflichtveranlagung zur Einkommensteuer handelte.

Dieser Erstattungsanspruch richtete sich gegen das Betriebsstättenfinanzamt des Arbeitgebers.

Unter Aufgabe dieser Rechtsprechung hat der BFH nunmehr entschieden, dass dem Arbeitnehmer in solchen Fällen kein Erstattungsanspruch zusteht. Aus **Vertrauensschutzgründen** räumt der BFH den Arbeitnehmern allerdings einen solchen Anspruch ein, sofern entsprechende Erstattungsansprüche bis zum Ablauf des Tages der Veröffentlichung dieses Urteils am 09.07.2026 beim Finanzamt geltend gemacht wurden.

Hinweis: Die Finanzverwaltung war der bisherigen Rechtsprechung des BFH gefolgt. Daher bleibt abzuwarten, wie sie auf die geänderte Rechtsprechung des BFH reagiert. Solange

das Urteil nicht im Bundessteuerblatt II veröffentlicht ist, sollte man sich weiterhin auf die vorteilhafte Regelung im amtlichen Lohnsteuer-Handbuch 2026 berufen.

Kindergeld

Ausbildung zum Rettungssanitäter ist keine Erstausbildung

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat kürzlich entschieden, dass die Ausbildung zum Rettungssanitäter nicht als Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung gilt, weil sie **kürzer als ein Jahr** dauert. Die Dauer der Ausbildung zum Rettungssanitäter ist mit 520 Stunden vergleichsweise kurz. Ihr erfolgreicher Abschluss hindert nicht die Zahlung von Kindergeld, selbst wenn das volljährige, berücksichtigungsfähige Kind anschließend als Rettungssanitäter einer Erwerbstätigkeit nachgeht, die regelmäßig mehr als 20 Stunden pro Woche umfasst.

Bereits seit 2012 bleibt ein Kind, das seiner Erstausbildung oder seinem Erststudium ernsthaft nachgeht, unabhängig vom Umfang der daneben ausgeübten Erwerbstätigkeit beim Kindergeld berücksichtigungsfähig. **Nach Abschluss** einer erstmaligen Berufsausbildung oder eines Erststudiums wird ein Kind dagegen nur berücksichtigt, wenn es keiner Erwerbstätigkeit von mehr als 20 Wochenstunden nachgeht.

Im Streitfall hatte die 21 Jahre alte Tochter des Klägers nach dem Abitur und einem Bundesfreiwilligendienst in den Monaten Februar bis Mai 2023 eine Ausbildung zur Rettungssanitäterin absolviert. Im Anschluss daran nahm sie, da sie mit ihrer ursprünglich geplanten Ausbildung noch nicht beginnen konnte, eine **Vollzeittätigkeit** als Rettungssanitäterin auf. Die Familienkasse zahlte das Kindergeld ab September 2023 im Hinblick auf die Ausbildung der Tochter zur Notfallsanitäterin, versagte es aber für die Monate Juni bis August 2023. Der hiergegen erhobenen Klage gab das Finanzgericht (FG) statt.

Der BFH hat das Urteil des FG im Ergebnis bestätigt. Die Vollzeittätigkeit als Rettungssanitäterin stehe dem Kindergeldanspruch nicht entgegen. In den Streitmonaten fehlte es bei der Tochter laut BFH noch am Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung, da die Ausbildung zur Rettungssanitäterin nicht als solche anzusehen ist. Für die Anwendung dieser Vorschrift sei grundsätzlich eine **Mindestausbildungsdauer von einem Jahr** zu verlangen. Diese erfüllte die landesrechtlich geregelte, in Vollzeitform nur etwa drei Monate dauernde Ausbildung zur Rettungssanitä-

terin nicht. Anders zu sehen ist dies allerdings für die Ausbildung zur Notfallsanitäterin, die in Vollzeitform drei Jahre dauert.

Steuertipp

Wie der Kaufkraftausgleich wirkt und anzuwenden ist

Arbeitnehmer in der Privatwirtschaft und im öffentlichen Dienst erhalten bei einer **beruflichen Tätigkeit im Ausland** unter bestimmten Voraussetzungen oftmals einen sogenannten Kaufkraftausgleich. Hierdurch soll ein Ausgleich für den Fall erreicht werden, dass die Kaufkraft der Bezüge niedriger ist als die Lebenshaltungskosten am ausländischen Dienstort. Dieser Kaufkraftausgleich ist in bestimmtem Umfang steuerfrei und unterliegt - im Gegensatz zum steuerfreien Arbeitslohn für die Auslandstätigkeit - nicht dem Progressionsvorbehalt.

Beispiel: Ein verheirateter Arbeitnehmer mit einem Monatslohn von 5.000 € wird für ein Jahr nach Kamerun zu einem Zweigbetrieb des Arbeitgebers entsandt. Er behält seinen Wohnsitz in Deutschland bei und begründet im Ausland einen zweiten Wohnsitz. Zuzüglich zu seinem Arbeitslohn erhält er Auslösungen und einen Kaufkraftausgleich von 2.000 €. Die Auslösungen werden in Höhe von 40 % des Auslandsübernachtungsgeldes gezahlt (110 € täglich = 3.410 € monatlich).

Der prozentuale Kaufkraftzuschlag für Kamerun beträgt 10 %, was einem maßgebenden steuerlichen Abschlagssatz von 5,66 % entspricht. Dieser Abschlagssatz ist auf den monatlichen Arbeitslohn zuzüglich tatsächlich gezahltem Kaufkraftzuschlag anzuwenden; die steuerfreien Reisekosten von 3.410 € bleiben unberücksichtigt. Somit ergibt sich ein steuerfreier Kaufkraftzuschlag von 396,20 € monatlich. Der monatliche Arbeitslohn von (5.000 € + 2.000 € + 3.410 € =) 10.410 € ist also in Höhe von (3.410 € + 396,20 € =) 3.806,20 € steuerfrei und in Höhe des verbleibenden Betrags von (10.410 € - 3.806,20 € =) 6.603,80 € steuerpflichtig.

Das Bundesfinanzministerium hat die Gesamtübersicht über die prozentualen Kaufkraftzuschläge zum 01.07.2026 bekanntgegeben.

Mit freundlichen Grüßen