



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Vorab per E-Mail

Oberste Finanzbehörden
der Länder

nachrichtlich:

Bundeszentralamt für
Steuern

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

TEL +49 (0) 30 18 682-0

FAX

E-MAIL poststelle@bmf.bund.de

DATUM 21. Dezember 2009

BETREFF **Regelmäßige Arbeitsstätte und Auswärtstätigkeit bei einer beruflichen Tätigkeit außerhalb einer betrieblichen Einrichtung des eigenen Arbeitgebers; Anwendung der BFH-Urteile vom 10. Juli 2008 - VI R 21/07 - und vom 9. Juli 2009 - VI R 21/08 -**

GZ **IV C 5 - S 2353/08/10010**

DOK **2009/0829172**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Nach R 9.4 Absatz 3 Satz 1 LStR 2008 ist regelmäßige Arbeitsstätte der ortsgebundene Mittelpunkt der dauerhaft angelegten beruflichen Tätigkeit des Arbeitnehmers, unabhängig davon, ob es sich um eine Einrichtung des Arbeitgebers handelt.

Der BFH hat in seinen Urteilen vom 10. Juli 2008 - VI R 21/07 - und vom 9. Juli 2009 - VI R 21/08 - (BStBl 2009 II Seiten 818 und 822) entschieden, dass die betriebliche Einrichtung eines Kunden des Arbeitgebers keine regelmäßige Arbeitsstätte des Arbeitnehmers ist, auch wenn er bei dem Kunden längerfristig eingesetzt wird.

Bei der Anwendung der Regelung in R 9.4 Absatz 3 Satz 1 LStR 2008 für die Abgrenzung, ob eine berufliche Tätigkeit des Arbeitnehmers außerhalb einer betrieblichen Einrichtung des eigenen Arbeitgebers eine Auswärtstätigkeit begründet oder ob sie an einer regelmäßigen Arbeitsstätte erfolgt, ist insbesondere in Fällen der Leiharbeit und des Outsourcing im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder daher Folgendes zu beachten:

1. Auswärtstätigkeit

Betriebliche Einrichtungen von Kunden des Arbeitgebers sind keine regelmäßigen Arbeitsstätten seiner Arbeitnehmer, unabhängig von der Dauer der dortigen Tätigkeit.

Beispiel 1:

Ein bei einer Zeitarbeitsfirma (Arbeitgeber) unbefristet beschäftigter Hochbauingenieur wird in regelmäßigem Wechsel verschiedenen Entleihfirmen (Kunden) überlassen und auf deren Baustellen eingesetzt. Er wird befristet für einen Zeitraum von zwei Jahren an eine Baufirma überlassen und von dieser während des gesamten Zeitraums auf ein- und derselben Großbaustelle eingesetzt.

Die Großbaustelle wird bereits deshalb nicht zur regelmäßigen Arbeitsstätte, weil die dortige Tätigkeit vorübergehend, d. h. auf eine von vornherein bestimmte Dauer angelegt ist; diese kann im Übrigen auch projektbezogen sein (z. B. Überlassung des Leiharbeitnehmers bis zur Vollendung eines konkreten Bauvorhabens).

Beispiel 2:

Ein unbefristet beschäftigter Arbeitnehmer wird von einer Zeitarbeitsfirma einem Kunden als kaufmännischer Mitarbeiter überlassen. Der Überlassungsvertrag enthält keine zeitliche Befristung („bis auf Weiteres“).

Auch in diesem Fall liegt beim Kunden keine regelmäßige Arbeitsstätte in der außerbetrieblichen Einrichtung vor. Die bisher anders lautende Rechtsauffassung ist durch die Urteile des BFH vom 10. Juli 2008 - VI R 21/07 - und vom 9. Juli 2009 - VI R 21/08 - überholt.

2. Regelmäßige Arbeitsstätte in einer außerbetrieblichen Einrichtung

Etwas anderes gilt, wenn ein Arbeitnehmer von einem Arbeitnehmerverleiher (Arbeitgeber) für die gesamte Dauer seines Arbeitsverhältnisses zum Verleiher

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

Hier kann nicht von einer Auswärtstätigkeit in Form der Tätigkeit an typischerweise ständig wechselnden Tätigkeitsstätten ausgegangen werden; der Arbeitnehmer muss nicht damit rechnen, im Rahmen dieses Arbeitsverhältnisses an wechselnden Tätigkeitsstätten eingesetzt zu werden. Vielmehr wird er in diesem Fall dauerhaft an einer regelmäßigen (wenn auch außerbetrieblichen) Arbeitsstätte tätig.

Beispiel 3:

Der Arbeitnehmer (technischer Zeichner) ist von der Zeitarbeitsfirma ausschließlich für die Überlassung an die Baufirma eingestellt worden; das Arbeitsverhältnis endet vertragsgemäß nach Abschluss des Bauvorhabens.

In diesem Fall liegt ab dem ersten Tag der Tätigkeit bei der Baufirma eine regelmäßige Arbeitsstätte in einer außerbetrieblichen Einrichtung vor, denn die Tätigkeit dort ist nicht vorübergehend, sondern auf Dauer angelegt. Da der Arbeitnehmer ausschließlich nur für die Überlassung bei der bestimmten Baufirma eingestellt worden ist, wird er nicht anders behandelt wie ein entsprechender Arbeitnehmer, der unmittelbar bei der Baufirma angestellt wäre. Ein steuerfreier Reisekostenersatz/Werbungskostenabzug ist somit nicht zulässig.

Etwas anderes gilt ausnahmsweise dann, wenn der Arbeitnehmer - bestimmt durch die Art der Tätigkeit beim Entleiher (Kunden) - bereits bei diesem eine Auswärtstätigkeit ausübt.

Beispiel 4:

Sachverhalt wie Beispiel 3, der Arbeitnehmer ist jedoch Bauarbeiter und wird vom Entleiher nur auf der Baustelle eingesetzt.

Der Arbeitnehmer übt - ebenso wie die von der Baufirma fest angestellten Bauarbeiter - eine Auswärtstätigkeit aus, ein steuerfreier Reisekostenersatz/Werbungskostenabzug ist somit zulässig. Für die Berücksichtigung von Verpflegungsmehraufwendungen ist die Abwesenheit vom Betrieb des Entleihers (nicht von der Zeitarbeitsfirma) und der Wohnung maßgebend.

Eine regelmäßige Arbeitsstätte in einer außerbetrieblichen Einrichtung ist auch anzunehmen, wenn zwar das Dienstverhältnis an einen anderen Arbeitgeber ausgelagert wird, der Arbeitnehmer aber weiterhin an seiner bisherigen regelmäßigen Arbeitsstätte tätig ist (Outsourcing).

Beispiel 5:

Ein Automobilunternehmen lagert einen Teil der in der Montage beschäftigten Arbeitnehmer an eine Leiharbeitsfirma aus, die ihrerseits die Arbeitnehmer wieder an das Automobilunternehmen entleiht. Dort üben sie die gleiche Tätigkeit aus wie zuvor im Automobilunternehmen.

Es liegt ab dem ersten Tag der Tätigkeit eine regelmäßige Arbeitsstätte für die betroffenen Arbeitnehmer vor. Weder die Tätigkeit, noch die Tätigkeitsstätte hat hier gewechselt. Ein steuerfreier Reisekostenersatz/Werbungskostenabzug ist somit nicht möglich.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag