

## Aktuelle Steuerinformationen für das Personalbüro

Januar 2026

Sehr geehrte Mandantin,  
sehr geehrter Mandant,

können **Leiharbeitnehmer** mit einem unbefristeten Leiharbeitsverhältnis eine **erste Tätigkeitsstätte** beim Entleiher haben? Diese Frage beantworten wir anhand eines aktuellen Urteils. Außerdem beleuchten wir, wie die **ortsübliche Vergleichsmiete** bei **Wohnungsüberlassungen** an Arbeitnehmer im Rahmen eines Dienstverhältnisses zu ermitteln ist. Im **Steuertipp** geht es um die **Erstattung zu Unrecht einbehaltener Lohnsteuer** nach Doppelbesteuerungsabkommen.

### FAHRTKOSTEN

**Leiharbeitnehmer können Entleihern nicht dauerhaft zugeordnet sein**

Kosten der Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte sind ab dem 01.01.2026 mit der Entfernungspauschale von 0,38 € ab dem ersten Kilometer abziehbar. Die Pauschale gilt für die einfache Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte. Ohne erste Tätigkeitsstätte lassen sich die Pendelfahrten zur Arbeit demgegenüber nach Reisekostengrundsätzen mit 0,30 € pro **tatsächlich gefahrenen Kilometer** (also Hin- und Rückweg) absetzen.

Ob ein Arbeitnehmer eine erste Tätigkeitsstätte hat, entscheidet sich primär nach den **dienst- oder arbeitsrechtlichen Festlegungen** des Arbeitgebers. Sofern dieser den Arbeitnehmer einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung dauerhaft zuordnet, liegt dort dessen erste Tätigkeitsstätte. Von einer solchen dauerhaften Zuordnung ist vor allem auszugehen, wenn der Arbeitnehmer unbefristet, für die Dauer des Dienstverhältnisses oder über einen Zeitraum von 48 Monaten hinaus an einer Tätigkeitsstätte tätig werden soll.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass Arbeitnehmer in unbefristeten Leiharbeitsverhältnissen in der Regel nicht dauerhaft einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung beim Entleiher zugeordnet sein können. Sie haben daher keine erste Tätigkeitsstätte und können ihre Fahrtkosten nach Reisekostengrundsätzen absetzen.

Schon das in diesen Fällen geltende **Arbeitnehmerüberlassungsgesetz** steht einer unbefristeten Zuordnung regelmäßig entgegen. Da Verleiher Leiharbeitnehmer in der Regel nicht länger als 18 Monate denselben Entleiher überlassen dürfen, scheidet eine unbefristete Überlassung an den Entleiher schon von Gesetzes wegen aus. Diese arbeitsrechtlichen Beschränkungen müssen auch bei der steuerlichen Einordnung beachtet werden.

### WOHNUNGSÜBERLASSUNG

**Wie die ortsübliche Vergleichsmiete zu ermitteln ist**

Mitunter werden Arbeitnehmern Wohnungen im Rahmen eines Dienstverhältnisses verbilligt überlassen. Der **geldwerte Vorteil** aus der (unentgeltlichen oder) verbilligten Überlassung von Wohnraum gehört als Sachbezug zum steuer- und beitragspflichtigen Arbeitslohn. Bewertet wird der geldwerte Vorteil grundsätzlich mit dem ortsüblichen Mietpreis. Die Oberfinanzdirektion Frankfurt/Main hat zur Ermittlung der ortsüblichen Vergleichsmiete Folgendes geregelt:

#### In dieser Ausgabe

- Fahrtkosten:** Leiharbeitnehmer können Entleihern nicht dauerhaft zugeordnet sein ..... 1
- Wohnungsüberlassung:** Wie die ortsübliche Vergleichsmiete zu ermitteln ist ..... 1
- Sachzuwendung:** Gesundheitsförderung ohne Tätigkeitsbezug führt zu Arbeitslohn ..... 2
- Fahrzeuggestellung:** 1 %-Regelung ist bei leasingähnlicher Überlassung nicht anzuwenden 2
- Schweiz:** Welche zeitliche Grenze für Nichtrückkehrstage bei Krankheit maßgebend ist ..... 3
- Konsultationsvereinbarung:** Sonderregelung mit der Schweiz für leitende Angestellte verlängert ..... 3
- Sonderausgaben:** Freiwillige private Pflegezusatzversicherung wirkt nicht steuermindernd. 3
- Lohnsteuerbescheinigung:** Globalbeiträge an ausländische Sozialversicherungsträger für 2026 4
- Steuertipp:** Abkommensrechtliche Erstattung zu Unrecht einbehaltener Lohnsteuer ..... 4

- Die ortsübliche Miete kann grundsätzlich anhand der örtlichen Mietspiegel ermittelt werden. Soweit Mietspiegel, qualifizierte Mietspiegel oder Mietdatenbanken vorhanden sind, bestehen keine Bedenken, die entsprechenden Werte steuerlich anzusetzen.
- Enthält der Mietspiegel Rahmenwerte, ist jeder der Mietwerte als ortsüblich anzusehen, den der Mietspiegel im Rahmen der Spanne zwischen mehreren Mietwerten für vergleichbare Wohnungen ausweist. Der Arbeitgeber darf den unteren Rahmenwert des Mietspiegels als örtlichen Mietpreis zugrunde legen. Ein Abschlag vom Mietwert ist möglich, wenn sich Beeinträchtigungen dadurch ergeben, dass eine enge räumliche (bauliche) Verbindung der zur Verfügung gestellten Wohnung mit den zur Erfüllung der beruflichen Pflichten bestimmten Räumen besteht. Das gilt aber nur, wenn diese Beeinträchtigung nicht schon bei der Wohnflächenberechnung Berücksichtigung gefunden hat.
- Sieht der anzuwendende Mietspiegel für vergleichbare Wohnungen keine Bandbreite zwischen mehreren Mietwerten vor, ist der im Mietspiegel für vergleichbare Wohnungen ausgewiesene Durchschnittswert anzusetzen. In solchen Fällen sind keine allgemeinen Zu- oder Abschläge vorzunehmen.

Für die Berechnung sind die **Wammieten** zugrunde zu legen. Diese beinhalten die Kaltmieten zuzüglich der nach der Betriebskostenverordnung umlagefähigen Nebenkosten. Zu den umlagefähigen Kosten gehören insbesondere die Grundsteuer sowie die Aufwendungen für folgende Positionen: Wasserversorgung, Entwässerung, Heizung, Straßenreinigung, Müllbeseitigung, Beleuchtung, Gartenpflege, Schornsteinreinigung, Sach- und Haftpflichtversicherung sowie Hauswart. Aufwendungen für die Instandhaltung und Instandsetzung gehören hingegen nicht dazu.

## SACHZUWENDUNG

### Gesundheitsförderung ohne Tätigkeitsbezug führt zu Arbeitslohn

Bereits 2018 hatte der Bundesfinanzhof (BFH) die Zuwendung einer „**Sensibilisierungswoche**“ als Arbeitslohn gewertet, wenn

- die Leistungen des Arbeitgebers zur Verbesserung des allgemeinen Gesundheitszustands der Arbeitnehmer und zur betrieblichen Gesundheitsförderung erbracht werden und
- sich diese Vorteile bei objektiver Würdigung aller Umstände als Entlohnung und nicht nur als notwendige Begleiterscheinung betriebsfunktionaler Zielsetzungen erweisen.

Diese Sichtweise entspricht der Wertung des Gesetzgebers. Solche Leistungen werden als Arbeitslohn behandelt und lediglich **bis zu 600 € jährlich steuerfrei** gestellt. Der Gesetzgeber ordnet Maßnahmen des Arbeitgebers zur Verbesserung des allgemeinen Gesundheitszustands („Primärprävention“) der Beschäftigten gleichermaßen dem betrieblichen Bereich wie dem privaten Lebensbereich zu. Er geht deshalb grundsätzlich von steuerbarem Arbeitslohn aus. Dies kommt nach Ansicht des Finanzgerichts Nürnberg (FG) durch die gesetzliche Regelung hinreichend deutlich zum Ausdruck.

Eine Steuerfreistellung der Arbeitgeberaufwendungen über den gesetzlichen Freibetrag von derzeit 600 € (im Streitjahr 2017: 500 €) hinaus lehnte das FG daher ab. Bei einer Veranstaltung im ganz **überwiegend eigenbetrieblichen Interesse** liege es fern, die Arbeitnehmer - wie im Streitfall geschehen - zu verpflichten, bei Teilnahme an der Gesundheitsmaßnahme bis zu neun Urlaubstage einzusetzen.

**Hinweis:** Der Arbeitgeber hat Revision beim BFH eingelebt.

## FAHRZEUGGESTELLUNG

### 1-%-Regelung ist bei leasingähnlicher Überlassung nicht anzuwenden

Überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer für dessen Privatnutzung einen betrieblichen Pkw, führt dies zu einer Bereicherung des Arbeitnehmers und damit zu Arbeitslohn. Eine solche Überlassung liegt jedoch nicht vor, wenn das Fahrzeug nicht dem Arbeitgeber, sondern dem Arbeitnehmer zuzurechnen ist. Dies ist laut Bundesfinanzhof der Fall, wenn der **Arbeitnehmer Eigentümer des Fahrzeugs** ist oder er darüber wie ein wirtschaftlicher Eigentümer oder als Leasingnehmer verfügen kann. Dem Arbeitnehmer ist das Fahrzeug auch dann zuzurechnen, wenn der Arbeitgeber es ihm aufgrund einer vom Arbeitsvertrag unabhängigen Sonderrechtsbeziehung überlässt. Entsprechendes gilt, wenn der Arbeitgeber selbst Leasingnehmer ist und das Fahrzeug seinem Arbeitnehmer auf der Grundlage eines Unterleasingverhältnisses übergibt.

In einem vom Finanzgericht Hessen (FG) entschiedenen Streitfall hatte der Arbeitgeber aber nur **vergünstigte Leasingkonditionen** an den Arbeitnehmer weitergegeben. Laut FG liegt darin keine Fahrzeuggestellung, sondern ein nach allgemeinen Grundsätzen zu bewertender geldwerter Vorteil. Der Sachbezug sei mit dem um übliche Preisnachlässe geminderten Endpreis am Abgabeort zu bemessen. Der an die Arbeitnehmer weitergegebene Vorteil bestehe in der Differenz zwischen den von Dritten erhobenen und den den Arbeitnehmern eingeräumten Leasingraten.

## SCHWEIZ

### Welche zeitliche Grenze für Nichtrückkehrtage bei Krankheit maßgebend ist

Für Grenzgänger gelten nach dem Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) mit der Schweiz Besonderheiten. Betroffen sind Arbeitnehmer, die in einem Staat wohnen, aber im angrenzenden Staat tätig sind und sich regelmäßig morgens über die Grenze zur Arbeitsstätte begeben und abends wieder zum Wohnsitz zurückkehren. In diesem Fall hat der Wohnsitzstaat das Besteuerungsrecht für die Lohneinkünfte. Die Eigenchaft als Grenzgänger erfordert grundsätzlich eine tägliche Rückkehr zum Wohnort. Abweichend von diesem Grundsatz geht die **Grenzgängereigenschaft** im Verhältnis zur Schweiz jedoch nicht verloren, wenn der Grenzgänger an nicht mehr als 60 Arbeitstagen im Kalenderjahr aufgrund seiner Arbeitsausübung nicht an seinen Wohnsitz zurückkehrt. Überschreiten die Tage der Nichtrückkehr hingegen 60 Arbeitstage im Jahr, steht das Besteuerungsrecht für die gesamten Einkünfte dem Tätigkeitsstaat zu.

Für die Berechnung der 60-Tage-Grenze im Verhältnis zur Schweiz ist bei einem unterjährigen Arbeitgeberwechsel auf die arbeitnehmerbezogene Sichtweise abzustellen. Das bedeutet laut Bundesfinanzhof, dass die maximal unschädliche Anzahl an Nichtrückkehrtagen nicht für jedes Arbeitsverhältnis gesondert ermittelt wird, sondern **alle Nichtrückkehrtage innerhalb eines Kalenderjahres zusammenzurechnen** sind. Eine Reduzierung der 60 Nichtrückkehrtage aufgrund einer Erkrankung sehe das DBA-Schweiz eindeutig nicht vor. Damit blieb das Besteuerungsrecht im Streitfall beim Wohnsitzstaat Deutschland.

**Hinweis:** Etwas anderes gilt nach der Verständigungsvereinbarung mit der Schweiz für Arbeitnehmer, die nicht während des gesamten Kalenderjahres in dem anderen Staat beschäftigt sind. Die für die Grenzgängereigenschaft unschädlichen Tage der Nichtrückkehr sind bei ihnen so zu berechnen, dass für einen vollen Monat der Beschäftigung fünf Tage und für jede volle Woche der Beschäftigung ein Tag anzusetzen sind. Bei einem Teilzeitbeschäftigte, der nur tageweise im anderen Staat beschäftigt ist, ist die Anzahl von 60 unschädlichen Tagen der Nichtrückkehr durch proportionale Kürzung im Verhältnis der Arbeitstage herabzusetzen. Die Annahme einer regelmäßigen Rückkehr an den Wohnsitz wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass sich die Arbeitsausübung bedingt durch betriebliche Umstände (z.B. bei Schichtarbeitern oder Krankenhauspersonal mit Bereitschaftsdienst) über mehrere Tage erstreckt.

## KONSULTATIONSVEREINBARUNG

### Sonderregelung mit der Schweiz für leitende Angestellte verlängert

Das Besteuerungsrecht für Vorstands-, Direktoren-, Geschäftsführer- oder Prokuristengehälter wird nach dem mit der Schweiz geschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) grundsätzlich dem Staat zugewiesen, in dem die **Kapitalgesellschaft ihren Sitz** hat. Das gilt allerdings nur, wenn die Tätigkeit nicht so abgegrenzt ist, dass sie lediglich Aufgaben außerhalb des Staats des Sitzes der Kapitalgesellschaft umfasst. Der Wohnsitzstaat des Arbeitnehmers stellt in diesem Fall die betreffenden Einkünfte unter Beachtung des Progressionsvorbehalts steuerfrei.

**Hinweis:** Entsprechende Regelungen sind zum Beispiel in den mit Belgien, Dänemark, Österreich, den Niederlanden und Polen abgeschlossenen DBA enthalten.

Im Jahr 2023 wurde mit der Schweiz vereinbart, die Zuordnung des Besteuerungsrechts für Organe von Kapitalgesellschaften auch auf Personen anzuwenden, die mit Einzelunterschrift oder Kollektivunterschrift ohne Bezeichnung ihrer Funktion im **Schweizer Handelsregister** eingetragen sind. Entsprechendes gilt für Personen, die zwar nicht im Handelsregister eingetragen sind, aber aus zivilrechtlicher Sicht eine Stellung innerhalb einer Kapitalgesellschaft einnehmen, die im Hinblick auf die damit verbundene Leitungs- und Vertretungsbefugnis mit den eingangs genannten Personen vergleichbar ist. Dabei muss die Leitungs- und Vertretungsbefugnis mindestens der einer **Prokura** entsprechen. Dies kann - auch in Fällen, in denen Prokura ohne Eintragung ins Handelsregister erteilt wurde - durch eine gegenüber einer Handlungsvollmacht weitergehende Befugnis zur Außenvertretung des Unternehmens nachgewiesen werden. Die Vereinbarung über die Zuordnung des Besteuerungsrechts galt zunächst bis zum 31.12.2025. Sie wurde nun bis zum 31.12.2027 verlängert.

## SONDERAUSGABEN

### Freiwillige private Pflegezusatzversicherung wirkt nicht steuermindernd

Beiträge zur Basiskrankenversicherung, die zur Erlangung eines sozialhilfegleichen Versorgungsniveaus erforderlich ist, und zur gesetzlichen Pflegeversicherung sind in voller Höhe als Sonderausgaben abziehbar. Aufwendungen für einen darüber hinausgehenden Kranken- oder Pflegeversicherungsschutz und sonstige Vorsorgeaufwendungen werden nur im Rahmen eines gemeinsamen **Höchstbetrags** berücksichtigt. Der Höchstbetrag wird regelmäßig bereits durch die Beiträge zur Basisabsicherung ausgeschöpft.

Der Bundesfinanzhof hält die gesetzliche Beschränkung des Sonderausgabenabzugs für verfassungsgemäß. Der Gesetzgeber habe die gesetzlichen Pflegeversicherungen bewusst und verfassungsrechtlich zulässig nur als **Teilabsicherung** des Risikos der Pflegebedürftigkeit ausgestaltet. Nicht durch die gesetzliche Pflegeversicherung abgedeckte Kosten seien in erster Linie durch Eigenanteile der pflegebedürftigen Personen aus ihren Einkommen oder Vermögen aufzubringen. Der Gesetzgeber sei daher nicht verpflichtet, auch die über das Teilleistungssystem hinausgehenden Leistungen steuerlich zu fördern.

## LOHNSTEUERBESCHEINIGUNG

### Globalbeiträge an ausländische Sozialversicherungsträger für 2026

Arbeitgeber können aufgrund **ausländischer Gesetze** verpflichtet sein, Beiträge zur Alterssicherung an ausländische Sozialversicherungsträger zu leisten. Diese Beiträge sind zum Jahresende bzw. bei unterjähriger Beendigung des Dienstverhältnisses in der Lohnsteuerbescheinigung anzugeben. Das gilt aber nur, wenn

- die ausländischen Sozialversicherungsträger den inländischen vergleichbar sind und
- der geleistete Gesamtbeitrag zumindest teilweise einen **Arbeitnehmeranteil** enthält.

Die Bescheinigung dient der Ermittlung der als **Sonderausgaben** abziehbaren Vorsorgeaufwendungen in der Einkommensteuerveranlagung des Arbeitnehmers. Wenn ausländische Sozialversicherungsträger Globalbeiträge erheben, ist eine Aufteilung vorzunehmen.

Das Bundesfinanzministerium hat die **Aufteilungsmaßstäbe** für das Jahr 2026 bekanntgegeben. Wie bisher ist eine Aufteilung eines einheitlichen Sozialversicherungsbeitrags auf die einzelnen Versicherungszweige bei folgenden Ländern vorgesehen: Belgien, Irland, Lettland, Malta, Norwegen, Portugal, Spanien und Zypern. Globalbeiträge, die an Sozialversicherungsträger in Ländern außerhalb Europas geleistet werden, sind nach den Umständen des Einzelfalls aufzuteilen. Das Gleiche gilt seit 2020 auch für das Vereinigte Königreich von Großbritannien.

## STEUERTIPP

### Abkommensrechtliche Erstattung zu Unrecht eingehaltener Lohnsteuer

Manchmal wird eine Zahlung des Arbeitgebers dem Lohnsteuerabzug unterworfen, obwohl die Besteuerung abkommensrechtlich dem Wohnsitzstaat des Arbeitnehmers zugewiesen ist. In solchen Fällen besteht die Möglichkeit, einen **Erstattungsantrag** zu stellen, soweit für die entsprechenden Lohneinkünfte nicht bereits eine Veranlagung beantragt wurde oder es sich um eine Pflichtveranlagung handelt.

Der Erstattungsanspruch ist gegen das Betriebsstättenfinanzamt des Arbeitgebers zu richten. Gegebenenfalls sind für den Erstattungsantrag besondere formelle Anforderungen (z.B. Fristen), die in den jeweiligen **Doppelbesteuerungsabkommen** geregelt sind, zu beachten. Entsprechend ist zu verfahren, wenn eine Zahlung des Arbeitgebers zu Unrecht dem Lohnsteuerabzug unterworfen wurde, obwohl weder eine unbeschränkte noch eine beschränkte Steuerpflicht des Arbeitnehmers im Inland bestanden hat.

Mit freundlichen Grüßen

Ihr **awi** Team

#### IMPRESSUM

Herausgeber:

AWI TREUHAND Steuerberatungsgesellschaft GmbH & Co. KG, eingetragen im Handelsregister des Amtsgerichts Augsburg unter HRA 16827 vertreten durch AWI TREUHAND Unternehmensberatung GmbH Steuerberatungsgesellschaft, eingetragen im Handelsregister des Amtsgerichts Augsburg, HRB 24812, Geschäftsführer Margot Liedl, Ulrich Raab, Marco Stanke und Markus Stötter USt.-ID-Nr.: DE268560688

Melli-Beese-Straße 3b, 86159 Augsburg | Telefon: +49 (0)821 90643-0 | Telefax: +49 (0)821 90643-20 | awi@awi-treuhand.de | www.meine-awi.de

Die gesetzliche Berufsbezeichnung lautet Steuerberatungsgesellschaft und wurde in der Bundesrepublik Deutschland verliehen. Die Zulassung erfolgte durch die Steuerberaterkammer München, Nederlinger Str. 9, 80638 München, welche auch zuständige Aufsichtsbehörde ist. Die maßgeblichen berufsrechtlichen Regelungen sind das Steuerberatungsgesetz, die Berufsordnung der Bundessteuerberaterkammer und die Steuerberatervergütungsverordnung.