

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND  
HANDELSKAMMERTAG E. V.  
Breite Str. 29  
10178 Berlin

ZENTRALVERBAND DES  
DEUTSCHEN HANDWERKS E. V.  
Mohrenstr. 20/21  
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DEUTSCHER  
BANKEN E. V.  
Burgstr. 28  
10178 Berlin

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND  
DER EINZELHANDEL  
Am Weidendamm 1A  
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DER DEUTSCHEN  
INDUSTRIE E. V.  
Breite Str. 29  
10178 Berlin

BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN  
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.  
Breite Str. 29  
10178 Berlin

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN  
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.  
Wilhelmstr. 43/43 G  
10117 Berlin

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,  
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.  
Am Weidendamm 1A  
10117 Berlin

Herrn  
MinR Richard Reinhart  
Referatsleiter IV C 5  
Bundesministerium der Finanzen  
Wilhelmstr. 97  
10117 Berlin

vorab per Mail: [richard.reinhart@bmf.bund.de](mailto:richard.reinhart@bmf.bund.de)

4. Juni 2010

**Allgemeine Verwaltungsvorschrift zur Änderung der Allgemeinen Verwaltungsvorschriften zum Steuerabzug vom Arbeitslohn 2008  
(Lohnsteuer-Änderungsrichtlinien 2011 – LStÄR 2011)**

Sehr geehrter Herr Reinhart,

vielen Dank für die Übersendung des Entwurfs der Lohnsteuer-Änderungsrichtlinien 2011 – LStÄR 2011. Die Gelegenheit zur Stellungnahme nehmen wir gerne wahr.

Die LStÄR 2011 ändern in Teilbereichen die aktuell geltenden LStR 2008. Wir erlauben uns daher, in der Anlage in der Reihenfolge der Richtlinienabschnitte zu den geplanten Änderungen durch die LStÄR 2011 sowie den hiervon nicht betroffenen Teilen der LStÄR 2008 Stellung zu nehmen, soweit wir Änderungsbedarf sehen.

Wir bitten Sie, diese Aspekte bei Ihren weiteren Beratungen über den Entwurf der LStÄR 2011 zu berücksichtigen.

Mit freundlichen Grüßen

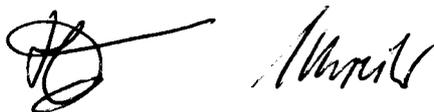
DEUTSCHER INDUSTRIE- UND  
HANDELSKAMMERTAG E. V.



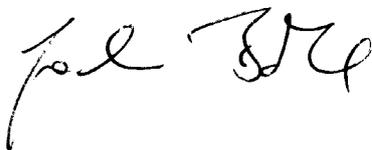
ZENTRALVERBAND DES DEUTSCHEN  
HANDWERKS E. V.



BUNDESVERBAND DEUTSCHER  
BANKEN E. V.



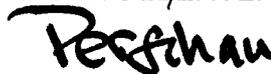
HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND  
DER EINZELHANDEL



BUNDESVERBAND  
DER DEUTSCHEN INDUSTRIE E. V.



BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN  
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.



GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN  
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.



BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,  
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.



**LStÄR 2011-E Einführung (Anwendungsregelung)**

Nach Abs. 2 Satz 4 ist die Neuregelung zu den arbeitgeberseitig veranlassten Mahlzeiten (R 8.1 Abs. 8 Nr. 2) bereits ab 1.1.2010 anzuwenden. Mit dieser Regelung stehen die Aussagen in R 9.7 Abs. 1 zur Mahlzeitenbewertung im Falle eines Business-Packages in engem Zusammenhang. R 9.7 Abs. 1 sollte daher in der geänderten Fassung ebenfalls rückwirkend zum 1.1.2010 anwendbar sein.

**Anpassung von Freigrenzen und Freibeträgen**

Vorab möchten wir dringend bitten, die teilweise seit Jahrzehnten geltenden Freigrenzen und Freibeträge dem inflationsbedingten Wertverzehr anzupassen. Dies gilt insbesondere für die 110 €-Freigrenzen bei Betriebsveranstaltungen (R 19.5) und sonstigen Veranstaltungen (R 19.3 Abs. 2 Nr. 3 und 4). Diese sollten angehoben und in Freibeträge umgewandelt werden. Auch die 40 €-Freigrenze für Aufmerksamkeiten (R 19.6, auch i. v. m. R 19.5 Abs. 6, R 19.3 Abs. 2 Nr. 3 und 4), die auch für Arbeitsessen (R 19.6 Abs. 2) und die Üblichkeit der Beköstigung bei Auswärtstätigkeiten (R 8.1 Abs. 8 Nr. 2) gilt, bedarf dringend der Anhebung. Da der inflationsbedingte Wertverzehr zwischenzeitlich mehr als 30 % beträgt, sollten die vorgenannten Beträge – auch mit Blick auf die Zukunft – um mindestens 50 % angehoben werden. Zudem sollte aus Vereinfachungsgründen die Bagatellgrenze des § 37b EStG von 10 € auf 35 € angehoben werden.

**R 3.11 Abs. 2 Satz 6 LStR 2008 (Beihilfen und Unterstützungen)**

Die in Satz 6 für den Fall der Arbeitslosigkeit vorgesehene Einschränkung ist nicht gerechtfertigt. Es ist nicht erkennbar, warum dieser seit Jahren geltende Grund für eine Notsituation wegfallen sollte. Gerade vor dem Hintergrund der eingeschränkten Leistungen im Rahmen der Arbeitslosenhilfe führt Arbeitslosigkeit heute eher zu einer finanziellen Notsituation als früher. Daher sollte die Arbeitslosigkeit als Grund für die Hilfe beibehalten werden.

**R 3.16 LStR 2008 (Erstattung von Reisekosten u. a.)**

Im Sinne einer Klarstellung sollte in R 3.16 ein neuer Satz 5 aufgenommen werden, der inhaltlich der Neufassung des R 3.13 Absatz 1 Satz 1 zweiter Halbsatz LStÄR 2011-E entspricht. Dies vermeidet Unklarheiten und entspricht der Aussage in Abschnitt 2 des BMF-Schreibens vom 13. Juli 2009 (IV C 5 – S-2334/08 / 100135232082, BStBl. I 2009 S. 771).

**Formulierungsvorschlag:**

**„Mahlzeiten, die mit dem maßgebenden amtlichen Sachbezugswert nach der SvEV angesetzt werden, gelten nicht als Leistungen im Sinne des Satzes 1.“**

### **R 3.31 LStR 2008 (Überlassung typischer Berufskleidung)**

Durch die neuere Rechtsprechung des BFH (Urteil vom 22. Juni 2006 VI R 21/05, „Bürgerliche Kleidung als Arbeitslohn“) ist klargestellt worden, dass auch nicht typische Berufskleidung, die der Arbeitgeber zur Verfügung stellt, steuerfrei ist, wenn es sich bei der Gestellung um einheitliche, während der Arbeitszeit zu tragende bürgerliche Kleidungsstücke handelt. Die Richtlinie sollte entsprechend ergänzt werden.

### **R 3.33 Abs. 5 LStÄR 2011-E (Zweckbestimmte Leistungen)**

Da in Abs. 5 Satz 1 immer noch von zweckbestimmten Leistungen die Rede ist, sollte die Definition der „zweckgebundenen“ Leistungen in der Richtlinie enthalten bleiben, da damit die Zusätzlichkeit erläutert wird.

#### **Formulierungsvorschlag:**

**Die Zusätzlichkeitsvoraussetzung erfordert, dass die zweckbestimmte Leistung zu dem Arbeitslohn hinzukommt, den der Arbeitgeber arbeitsrechtlich schuldet. Eine zweckgebundene Leistung wird nur dann zusätzlich zu dem ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht, wenn der Arbeitnehmer die Leistung ohne Zweckbindung nicht erhalten würde. Entscheidend ist also, dass nur derjenige Arbeitnehmer die Leistung erhalten kann, der sie zu dem begünstigten Zweck verwendet. Wird eine zweckbestimmte Leistung unter Anrechnung auf den arbeitsrechtlich geschuldeten Arbeitslohn oder durch Umwandlung des arbeitsrechtlich geschuldeten Arbeitslohns gewährt, liegt keine zusätzliche Leistung vor. Eine zusätzliche Leistung liegt aber dann vor, wenn sie unter Anrechnung auf eine andere freiwillige Sonderzahlung, z. B. freiwillig geleistetes Weihnachtsgeld, erbracht wird. Unschädlich ist es, wenn der Arbeitgeber verschiedene zweckgebundene Leistungen zur Auswahl anbietet oder die übrigen Arbeitnehmer die freiwillige Sonderzahlung erhalten.**

### **R 3.39 neu (Mitarbeiterkapitalbeteiligungen)**

Die Lohnsteuerrichtlinien verweisen bislang im Rahmen von H 3.39 auf das BMF-Schreiben vom 8. Dezember 2009 (BStBl. 2009 I S. 1513), das jedoch teilweise überholt ist. Sie sollten um die Ziffer R 3.39 ergänzt werden. In den Lohnsteuerrichtlinien bedarf es einer Regelung zur Entgeltumwandlung, da das BMF-Schreiben vom 8. Dezember 2009 „Lohnsteuerliche Behandlung der Überlassung von Vermögensbeteiligungen ab 2009“ noch zur alten Rechtslage erging.

Seit dem Gesetz zur Umsetzung steuerlicher EU-Vorgaben sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften ist die Mitarbeiterkapitalbeteiligung rückwirkend zum 1. April 2009 auch durch Entgeltumwandlung möglich (§ 3 Nr. 39 EStG n. F.).

**Petitum:**

**Die aktuelle Rechtslage zur Mitarbeiterkapitalbeteiligung ist in einem neuen R 3.39 darzustellen; H 3.39 LStH 2008 ist zu streichen.**

Mitarbeiter mit einem ruhenden Dienstverhältnis von mehr als zwei Jahren werden im BMF-Schreiben vom 8. Dezember 2009 von den zwingend einzubeziehenden Arbeitnehmern nicht ausgenommen. Bei diesen Mitarbeitern wird das Lohnkonto jedoch nicht vorgehalten. Der geldwerte Vorteil kann daher vom Arbeitgeber nicht mehr lohnversteuert werden. In diesen Fällen müssten Mitteilungen an das Betriebsstättenfinanzamt erfolgen (§ 41c Abs. 4 EStG).

**Vereinfachungsvorschlag: Mitarbeiter mit einem ruhenden Dienstverhältnis von mehr als zwei Jahren sind zur Verfahrensvereinfachung aus dem zwingend einzubeziehenden begünstigten Personenkreis des § 3 Nr. 39 EStG auszunehmen, ohne dass die steuerliche Vergünstigung für alle verloren geht.**

Zeitpunkt der Entgeltumwandlung

Eine Entgeltumwandlung zugunsten einer betrieblichen Altersversorgung oder zugunsten eines Zeitwertkontos ist bis zur Fälligkeit des Arbeitslohns möglich. Eine gleichlautende klarstellende Regelung sollte auch hinsichtlich der Entgeltumwandlung im Sinne von § 3 Nr. 39 EStG erfolgen.

Nachdem der Gesetzgeber durch die Streichung des § 3 Nr. 39 Satz 2a EStG u. a. zum Ausdruck gebracht wird, dass eine Anrechnung auf bestehende oder künftige Ansprüche nunmehr unschädlich ist, kann die Vereinbarung über die Entgeltumwandlung auch bereits entstandene Vergütungsansprüche umfassen.

**Petitum:**

**Es sollte klargestellt werden, dass eine Entgeltumwandlung im Rahmen der Mitarbeiterkapitalbeteiligung (§ 3 Nr. 39 EStG) bis zur Fälligkeit des Arbeitslohns möglich ist.**

Grundlohn nach § 3b Abs. 2 EStG bei Entgeltumwandlung

Bei einer Entgeltumwandlung aus laufendem Arbeitslohn reduziert sich der Grundlohn, wodurch sich auch die Basis für die steuerfreien Zuschläge für Sonn-/ Feiertags- und Nachtarbeit entsprechend verringert. Für die Fälle des § 3 Nr. 56 oder 63 EStG ist in R 3b Abs. 2 Nr. 1 c) Satz 3 LStR 2008 geregelt, dass der danach steuerbefreite Arbeitslohn zum Grundlohn gehört, soweit es sich um laufenden Arbeitslohn handelt. Satz 3 müsste um die Fälle einer Entgeltumwandlung nach § 3 Nr. 39 EStG erweitert werden, damit man für Zwecke der Grundlohnermittlung vom Arbeitslohnanspruch vor Entgeltumwandlung ausgehen kann.

**Petitum:**

**R 3b Abs. 2 Nr. 1c Satz 3 LStR ist klarstellend wie folgt um § 3 Nr. 39 EStG zu ergänzen: „Zum Grundlohn gehören auch die nach § 3 Nr. 39, 56 oder 63 EStG steuerfreien Beiträge des Arbeitgebers, soweit es sich um laufenden Arbeitslohn handelt.“**

**R 3.65 Abs. 4 und 40b. 1 LStR 2008 (Insolvenzversicherung)**

Die Regelung in R 3.65 Abs. 4 ist so nicht akzeptabel. Die Aussage, dass § 3 Nr. 65c EStG in den Fällen der Übertragung oder der Umwandlung einer Rückdeckungsversicherung für Pensionszusagen nicht anwendbar sei, ist vom Wortlaut des § 3 Nr. 65 EStG nicht gedeckt. Die entsprechende Passage ist daher zu streichen.

Die Aussage des R 3.65 Abs. 4 entspricht der in R 40b.1 Abs. 3. Daher ist auch diese Passage zu streichen.

**R 8.1 Abs. 1 LStR 2008 (Definition Sachbezüge)**

Weder im Einkommensteuergesetz noch in den Lohnsteuer-Richtlinien findet sich eine Definition des Begriffs der Sachzuwendungen. Dies führt insbesondere bei der 44 €-Freigrenze gem. § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG in der Praxis zu erheblichen Problemen. Eine eindeutige Definition der Sachzuwendung ist geboten, um die bestehende Rechtsunsicherheit zu beseitigen.

**Petitum:**

**In den Richtlinien sollte klar gestellt werden, dass Warengutscheine immer als Sachzuwendung zu behandeln sind, es sei denn, der Warengutschein kann beim ausgebenden Unternehmen in Bargeld umgetauscht werden.**

**R 8.1 Abs. 8 Nr. 2 Satz 6 Nr. 2 a) LStÄR 2011-E (Arbeitgeberseitige Mahlzeitengestellung)**

Hier ist unklar, ob der Arbeitnehmer einen arbeitsrechtlichen Anspruch auf Erstattung der Mahlzeit haben muss, damit diese – unter weiteren Voraussetzungen – mit dem Sachbezugswert gem. SvEV bewertet werden kann. Üblicherweise wird der Wert der Mahlzeit bei der Reisekostenabrechnung gekürzt, weil er (über die Verpflegungspauschalen hinaus) nicht steuerfrei zugewendet werden kann. Dies kann aber für den Ansatz des Sachbezugswerts nach wie vor nicht schädlich sein.

**Petition:**

**Es sollte unter Nr. 2a klar gestellt werden, dass „die steuerfrei erstattungsfähigen Aufwendungen (alternativ: Reisekosten i. S. d. R 9.4 Abs. 1 LStR) vom Arbeitgeber dienst- oder arbeitsrechtlich ersetzt werden“.**

Ferner sollte die Üblichkeitsgrenze, die auch für Hauptmahlzeiten gilt, angesichts der zwischenzeitlichen Preissteigerungen von 40 € auf 60 € angehoben werden.

**R 8.1 Abs. 9 Nr. 2 LStÄR 2011-E (Unfallkosten)**

Die Einführung einer Nichtbeanstandungsgrenze i. H. v. 1.000 € ist grundsätzlich zu begrüßen.

Allerdings müssen die Unfallkosten gemäß R 8.2 Abs. 9 Nr. 1 Satz 8 LStÄR 2011-E künftig je nach Bewertungsmethode unterschiedlich beurteilt werden. Das ist sachgerecht. Die 1 %-Methode und die Fahrtenbuch-/Gesamtkostenmethode sind zwar unterschiedliche Wege zur Bewertung des Kfz-Nutzungsvorteils, für beide Methoden gelten jedoch die gleichen Grundbedingungen (so auch Dreneck in Schmidt-Kommentar Rz. 41 zu § 8 EStG 29. Auflage 2010).

Der Gesetzgeber hat durch die 1 %-Methode eine stark typisierende und pauschalierende Regelung geschaffen, bei der es gerade nicht darauf ankommt, bei welcher Art der Fahrzeugnutzung (dienstlich, Fahrten Wohnung/Arbeitsstätte, Familienheimfahrten oder Privatfahrten) und in welchem Umfang dem Arbeitgeber Kosten entstehen. Wenn nun wegen der Unfallkosten eine individuelle Sachverhalts- und Kostenermittlung erforderlich wird, dann steht dies nicht mehr im Einklang mit dem Vereinfachungsgedanken, welcher der 1 %-Methode zugrunde liegt. Vor diesem Hintergrund bedarf es insbesondere für die Anwendungsfälle der 1 %-Methode einer praktikablen Lösung, wie sie die derzeitigen LStR 2008 noch bieten. Die gesamten Unfallkosten sollten stets mit den prozentualen Zurechnungsbeträgen abgegolten sein.

Da unfallbedingte Kosten bei vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmern netto gebucht werden, muss die Nichtbeanstandungsgrenze i. H. v. 1.000 € als Nettobetrag definiert werden. Dadurch wird auch ein Gleichklang zum Selbstbehalt einer Vollkaskoversicherung geschaffen, da der Selbstbehalt bei vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmern als Nettobetrag anzusetzen ist. Die lohnsteuerlichen Regelungen blieben dann von etwaigen Änderungen beim Umsatzsteuersatz unberührt und zusätzlicher Bürokratieaufwand würde vermieden.

**Petition:**

**Bei Anwendung der 1 %-Methode sollten die gesamten Unfallkosten – ungeachtet ihrer Ursache – von den Zurechnungsbeträgen (1 %/0,03 %/0,002 %) abgedeckt sein. In R 8.2 Abs. 9 Nr. 1 Satz 12 und 15 LStR 2011 muss im jeweiligen Klammerzusatz der Hinweis „einschl. Umsatzsteuer“ durch „ohne Umsatzsteuer“ ersetzt werden.**

### Definition der Nichtbeanstandungsgrenze als unfallbedingter Aufwand des Arbeitgebers

Bei der Fahrtenbuch-/Gesamtkostenmethode sind nur die Kosten einzubeziehen, die der Arbeitgeber für das jeweilige Fahrzeug trägt. Soweit bei einem unfallbedingtem Fahrzeugschaden die Kosten von dritter Seite getragen werden (z. B. durch Arbeitnehmer, Versicherer, Unfallbeteiligter), sind bisher nur die dem Arbeitgeber verbleibenden Kosten in die Gesamtkosten einzubeziehen. Dieser Grundsatz sollte auch für die Nichtbeanstandungsgrenze gelten, d. h. die Prüfung dieser 1.000 €-Grenze müsste nur betragsmäßig anhand der Daten der Finanzbuchhaltung durchführbar sein. Ansonsten wäre auch bei gebuchten Reparaturkosten unterhalb der 1.000 €-Grenze in jedem Einzelfall eine Prüfung erforderlich, ob die Kosten auf einem vom Arbeitnehmer verursachten Unfall beruhen und ob gegebenenfalls Teil der Kosten von dritter Seite getragen wird. Häufig wird beispielsweise der Anspruch gegen einen Versicherer an die Reparaturwerkstatt abgetreten und dem Arbeitgeber wird dann nur der Teil der Reparaturkosten in Rechnung gestellt, der nicht vom Versicherer reguliert wird.

Besteht beispielsweise eine Vollkaskoversicherung mit einer Selbstbeteiligung von 500 €, entstehen dem Arbeitgeber bei einem vom Versicherer regulierten Unfall lediglich Kosten i. H. v. 500 €. Gleichwohl müsste auch hier geprüft werden, ob die Schadenshöhe über 1.000 € liegt.

In der Masse der Fälle sind Dienstwagen vollkaskoversichert. Im Schadensfall klärt der Versicherer den Sachverhalt und prüft, ob Leistungspflicht besteht. Reguliert der Versicherer den Schaden, so entstehen dem Arbeitgeber lediglich Unfallkosten in Höhe einer gegebenenfalls vereinbarten Selbstbeteiligung. Die Selbstbeteiligung beträgt in der Regel maximal 1.000 €. Nach arbeitsrechtlichen Grundsätzen dürfen Arbeitnehmern in „Selbstversicherungsfällen“ keine Nachteile entstehen, da der Arbeitgeber grundsätzlich die Obliegenheit hat, für Dienstwagen eine Vollkaskoversicherung mit zumutbarer Eigenbeteiligung abzuschließen.

Eine für alle Beteiligten vereinfachende Regelung setzt voraus, dass die individuelle Prüfung des Sachverhalts von vornherein unterbleiben kann, wenn der Arbeitgeber durch die Unfallkosten im Ergebnis nur bis zur Höhe einer Selbstbeteiligung von max. 1.000 € belastet ist. Durch die Nichtbeanstandungsgrenze ergibt sich insoweit im Vergleich zur derzeitigen Regelung in den Anwendungsfällen der 1 %-Pauschalmethode im Regelfall keine materielle Änderung. Dieses Ergebnis ist gerechtfertigt, weil es nach unserem Verständnis nur darum geht, der BFH-Rechtsprechung vom 24. Juli 2007, VI R 73/05 hinreichend Rechnung zu tragen. Nur soweit der Arbeitgeber Unfallkosten oberhalb der Nichtbeanstandungsgrenze trägt, dies betrifft insbesondere Trunkenheitsfahrten sowie andere Fälle grob fahrlässigen Handelns, sind die Kosten stets neben dem 1 %-Wert zu behandeln.

Bei der Fahrtenbuch-/Gesamtkostenmethode sind die vom Arbeitgeber tatsächlich getragenen Unfallkosten bei Anwendung der Nichtbeanstandungsgrenze von 1.000 € wie die sonstigen Wartungs-/Reparaturkosten in die Gesamtkosten des Fahrzeugs einzubeziehen.

Zwar könnte der Arbeitgeber den Prüfungsaufwand minimieren, indem er eine Fahrzeug-Vollkaskoversicherung ohne Selbstbeteiligung abschließt. In diesem Fall würde für jeden Unfallschaden eine Sachverhaltsermittlung durch den Versicherer erfolgen und der Arbeitgeber müsste nur die Fälle lohnsteuerlich aufgreifen, in denen der Versicherer den Schaden nicht reguliert. Ohne Selbstbehalt würden jedoch die Versicherungsprämien exorbitant steigen. Die höheren Versicherungsprämien wären dann zwar in vollem Umfang in die Gesamtkosten einzubeziehen und somit auch bei Anwendung der 1 %-Pauschalmethode durch diese abgedeckt. Eine solche Lösung ist aber aus rein ökonomischen Gründen unsinnig. Vor diesem Hintergrund müssen auch die Selbstbehalte bis zur Höhe der Nichtbeanstandungsgrenze von 1.000 € ohne weitere Sachverhaltsermittlung den Gesamtkosten eines Fahrzeugs zugeordnet werden können.

**Petitur:**

**Die Nichtbeanstandungsgrenze von 1.000 € darf sich nur auf den tatsächlichen Aufwand beziehen, der dem Arbeitgeber nach Berücksichtigung gegebenenfalls anfallender Erstattungen von dritter Seite verbleibt.**

Nachweiserfordernisse:

Bei Anwendung der Nichtbeanstandungsgrenze bedarf es in der Masse der Fälle keiner besonderen Nachweiserfordernisse. Wäre hingegen bei allen Fahrzeugschäden, die beim Arbeitgeber im Ergebnis zu Kosten von mindestens 1.000 € führen, zu prüfen, ob ein Schadensersatzanspruch des Arbeitgebers bestehen könnte, müssten klare Regelungen über die erforderlichen Nachweise dieser Prüfung getroffen werden.

Generell gilt: Ein zusätzlicher geldwerter Vorteil setzt einen durchsetzbaren Schadensersatzanspruch gegenüber dem Mitarbeiter voraus, auf dessen Geltendmachung der Arbeitgeber verzichtet. Die Lohnsteuerrichtlinien lassen offen, welche Beweisanforderungen insoweit an den Arbeitgeber gestellt werden. Dies betrifft sowohl den Charakter der Fahrt, auf der sich der Unfall ereignet hat (Dienstfahrt/Fahrt zwischen Wohnung und Arbeitsstätte oder reine Privatfahrt), als auch die Frage, ob dem Arbeitnehmer ein Verschulden angelastet werden kann. Insofern dürfen weder unangemessene Prüfungs- und Dokumentationspflichten noch nicht kalkulierbare Haftungsrisiken für den Arbeitgeber begründet werden. Das bedeutet:

Soweit der Fahrzeugschaden polizeilich aufgenommen oder die Versicherung im Rahmen der Schadensregulierung entsprechende Freistellungen getroffen hat, können diese Ergebnisse zu Grunde gelegt werden. Für andere Fälle muss klar gestellt werden, dass eine schriftliche Erklärung des Arbeitnehmers einen geldwerten Vorteil ausschließt, wenn nach den Angaben des Arbeitnehmers diesem der Schaden nicht zweifelsfrei angelastet werden kann.

**Petitur:**

**Es muss klar gestellt werden, dass es genügt, wenn sich der Arbeitgeber für die Prüfung des Bestehens einer Schadensersatzpflicht des Arbeitnehmers**

**eine (plausible) schriftliche Erklärung des Arbeitnehmers über den Unfall vorlegen lässt.**

Im Übrigen ist ein arbeitsrechtlicher Schadensersatzanspruch des Arbeitgebers gegen den Arbeitnehmer nicht ohne weiteres schon deshalb gegeben, weil der Arbeitnehmer den Unfall auf einer Privatfahrt oder einer „Trunkenheitsfahrt“ im Dienst verursacht hat. Ein Verzicht des Arbeitgebers auf Schadensersatz in solchen Fällen führt daher nicht ohne weiteres zu steuerpflichtigem Arbeitslohn.

**Petition:**

**R 8.1 Abs. 9 Nr. 2 Satz 13 ist zu streichen.**

### **R 9.2 (9.1) Abs. 2 Satz 3 LStÄR 2011-E (Aufteilung)**

Redaktionell bezieht sich die Änderung auf R 9.1 Abs. 2 Satz 3. Ob dort in Nr. 3 der Ausdruck „einwandfrei“ gegenüber „eindeutig“ treffender ist, mag bezweifelt werden. Jedenfalls fehlt nach diesem Wort noch das Verb „trennen“.

### **R 9.4 Abs. 1 LStR 2008 (Gemischte Aufwendungen)**

Wir regen an, hier Regelungen zur Aufteilung von gemischten Aufwendungen bei Auswärtstätigkeiten entsprechend der BFH-Rechtsprechung (vgl. BFH-Urteil vom 18. August 2005, BStBl. II 2006 S. 30; BFH-Beschluss vom 21. September 2009, GrS 1/06) aufzunehmen.

Eine gemischt veranlasste Auswärtstätigkeit sollte vorliegen, soweit der berufliche Zeitanteil gemessen an der Dauer der vertraglich vereinbarten, arbeitstäglichen Arbeitszeit weniger als 90 % beträgt. Mit dem 90 %-Wert würde ein für die Arbeitgeberpraxis verlässliches Kriterium geschaffen, damit praktische Sachverhalte für Arbeitgeber und Finanzbehörden einheitlich beurteilt und dementsprechend lohnsteuerlich erfasst werden können. Aus Sicht der Arbeitgeber schafft dies Klarheit und erspart somit die für beide Beteiligten aufwändigen Abstimmungen im Wege einer lohnsteuerlichen Anrufungsauskunft nach § 42e EStG zur Behandlung von Einzelsachverhalten.

Bei einer gemischt veranlassten Auswärtstätigkeit sind für die Aufteilung der damit verbundenen Aufwendungen zunächst die Kostenbestandteile auszuscheiden, die sich leicht und eindeutig dem betriebsfunktionalen Bereich und dem Bereich, der sich als geldwerter Vorteil darstellt, zuordnen lassen. Die danach verbleibenden Kosten sind im Wege einer sachgerechten Schätzung (§ 162 AO) aufzuteilen. Als Aufteilungsmaßstab ist dabei das Verhältnis der Zeitanteile heranzuziehen, in dem Reisebestandteile mit Vorteilscharakter zu denen aus betriebsfunktionalen Gründen durchgeführten Reisebestandteilen stehen.

Eine gemischt veranlasste Auswärtstätigkeit liegt nicht vor, wenn ihr ein unmittelbarer beruflicher Anlass zugrunde liegt (z. B. Geschäftsabschluss, Erbringung von Dienstleistungen usw.). Verbringt der Arbeitnehmer im Zusammenhang mit einer

unmittelbar beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit vor oder nach Abschluss der beruflichen Auswärtstätigkeit weitere private Reisetage (Urlaub oder Wochenende) am Tätigkeitsort, so sind diese Reisetage nicht beruflich veranlasst. Die hierdurch verursachten Kosten stellen keine Reisekosten im steuerrechtlichen Sinn dar. Die Kosten des Hin- und Rückflugs und der damit zusammenhängenden Transferleistungen sind jedoch durch die unmittelbar beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit bedingt und stellen in vollem Umfang Reisekosten dar, soweit sich die Kosten des Hin- und Rückflugs durch die vor oder nach Abschluss der beruflichen Auswärtstätigkeit verbrachten privaten Reisetage nicht erhöhen.

Die vorgeschlagene Regelung entspricht der höchstrichterlichen Rechtsprechung (vgl. BFH-Urteil vom 18. August 2005, BStBl II 2006 S. 30) hinsichtlich der Aufteilung nicht direkt zuordenbarer Aufwendungen, die im Zusammenhang mit gemischt veranlassten Auswärtstätigkeit entstehen und grenzt diesen von der aufwandsneutralen Verlängerung einer unmittelbar beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit ab.

#### **R 9.4 Abs. 3 LStÄR 2011-E (Regelmäßige Arbeitsstätte)**

Der Begriff „betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers“ ist nicht definiert und führt zu einer hohen Rechtsunsicherheit im Massenverfahren der Reisekostenabrechnungen. Es ist deshalb klar zu stellen, was unter den Begriff „betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers“ fällt, z. B.: Als betriebliche Einrichtung gelten Betriebsstätten i. S. v. R 41.3 LStR.

Zur Klarstellung sollte darüber hinaus noch mit aufgenommen werden, dass die Einrichtung einer Konzerngesellschaft wie eine Einrichtung eines Kunden zu behandeln ist, weil es sich nicht um eine Einrichtung des arbeitsrechtlichen Arbeitgebers handelt und daher auch unabhängig von ihrer Dauer keine regelmäßige Arbeitsstätte begründet.

Zum „Nachhaltigkeitserfordernis“ und zur Anzahl der regelmäßigen Arbeitsstätten ist Folgendes anzumerken: Die betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers wird nach R 9.4 Abs. 3 Satz 4 LStR 2008 zur regelmäßigen Arbeitsstätte, wenn diese vom Arbeitnehmer durchschnittlich an einem Arbeitstag je Arbeitswoche aufgesucht wird. Hiermit sollte das vom BFH mit seinen Urteilen vom 11. Mai 2005 aufgestellte Kriterium des „nachhaltigen, fortdauernd und immer wiederkehrend“ verdeutlicht werden. Rechnerisch läuft dies auf ein 46maliges Aufsuchen (52 Wochen ./. 6 Wochen Urlaub = 46 Arbeitswochen/Kalenderjahr) hinaus. Der Begriff des „nachhaltigen Aufsuchens“ wird damit zwar „berechenbar“ gemacht, allerdings unter erheblichem bürokratischem Aufwand. Denn jedes Aufsuchen einer betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers muss aufgezeichnet und dokumentiert werden. Zudem bestehen erhebliche Zweifel, ob das bloße 46malige Aufsuchen einer betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers als nachhaltiges Aufsuchen sachlich gerechtfertigt ist. Die Finanzverwaltung hat das eigentlich bestätigende Urteil des Bundesfinanzhofs vom 8. April 2008 - VI R 85/04 - in Gänze mit einem Nichtanwendungserlass belegt und damit einen weiteren Wertungswiderspruch zur Richtlinienregelung herbei geführt.

Misst man das bisherige „Nachhaltigkeitsverständnis“ an den vom Bundesfinanzhof entschiedenen Fällen vom 11. Mai 2005, wird man ebenfalls zu einer deutlich höheren Frequentierung kommen: Die Flugbegleiterin, die tarifvertraglich vor jedem Flug 1,25 Stunden und danach eine weitere halbe Stunde im Einsatzflughafen anwesend sein muss, der Sperrkassierer, der seine Tätigkeit jeweils morgens um acht Uhr zunächst an der Verwaltungsstelle seines Arbeitgebers begann oder der Elektroinstallateur, der zunächst mit seinem eigenen Pkw zum Betriebssitz des Arbeitgebers fuhr, um von dort per Firmenwagen im Wege der Sammelbeförderung zu wechselnden Baustellen gebracht zu werden, haben den Betrieb bzw. die betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers täglich bzw. nahezu täglich aufgesucht. Da es nach Sichtweise des Bundesfinanzhofs bei der Bestimmung der regelmäßigen Arbeitsstätte zudem nicht mehr auf Art und Umfang der beruflichen Tätigkeit ankommt, erscheint das bloße 46malige Aufsuchen des Betriebssitzes bzw. einer betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers pro Jahr mit der Folge der Begründung einer regelmäßigen Arbeitsstätte, quasi im „Vorbeigehen“, mit der damit verbundenen Durchbrechung des objektiven Nettoprinzips als nicht sachgerecht.

Hierfür spricht zudem, dass die regelmäßige Arbeitsstätte des § 9 Abs. 1 Nr. 4 EStG im Einklang mit § 4 Abs. 5 EStG den Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit darstellt. Es muss daher zwingend von einem Tätigwerden an einer betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers von mehr als der Hälfte der regelmäßigen Arbeitsstätte oder ihrem nahezu täglichen Aufsuchen ausgegangen werden. Damit wird grundsätzlich auch nur eine einzige regelmäßige Arbeitsstätte pro Dienstverhältnis begründet. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG erfordert als sachgerechte und folgerichtige Ausnahme vom objektiven Nettoprinzip zwingend die Fokussierung auf eine regelmäßige Arbeitsstätte.

In diesem Zusammenhang ist auch zu berücksichtigen, dass die Definition der regelmäßigen Arbeitsstätte neben der Ausgabenseite auch für die Einnahmeseite Bedeutung hat, und zwar für die Ermittlung des geldwerten Vorteils bei der Dienstwagengestellung. Die Monatswerte von 0,03 % des Listenpreises bei einem nur einmal wöchentlichen Aufsuchen – auch ohne Tätigkeit – anzusetzen, führt zu einer unzutreffenden Besteuerung. Dienstwagen werden häufig aus wirtschaftlichen Gründen gerade an solche Arbeitnehmer vergeben, die als Servicetechniker oder Vertriebler nur in sehr geringem Umfang die Betriebsstätte ihres Arbeitgebers aufsuchen, weil ihr eigentliches Aufgabengebiet im Betreuen eines großen Gebietes besteht. Bei einem nur einmal wöchentlichen Aufsuchen für wenige Minuten aber bereits eine regelmäßige Arbeitsstätte anzunehmen, macht den Ausnahmefall zur Regel. In der gleichen Situation befinden sich auch Arbeitnehmer, die einen Teil ihrer Arbeit grundsätzlich von zu Hause aus verrichten („Home Office“), aber nur selten zu einer weiteren regelmäßigen Arbeitsstätte (etwa Zentrale des Arbeitgebers) fahren. Nach der Verfügung der OFD Frankfurt am Main vom 7. Mai 2009 (S. 2334 A-18-St 211) ist jedoch ein häusliches Arbeitszimmer des Arbeitnehmers grundsätzlich keine regelmäßige Arbeitsstätte i. S. d. R 9.4 Abs. 3 LStR 2008. Die Fahrten zwischen Home Office und einer regelmäßigen Arbeitsstätte müssen demnach als Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte angesehen werden, für die ein entsprechender geldwerter Vorteil anzusetzen ist. Die steuerliche Benachteiligung ergibt sich hier daraus, dass zwar der geldwerte

Vorteil pauschal zu versteuern ist, als Werbungskosten aber nur die tatsächlichen Fahrten angesetzt werden können.

Daher sollte auch die steuerliche Anerkennung eines Home Office im Hinblick auf die Dienstwagenbesteuerung erleichtert werden. Nach der Verfügung der OFD Frankfurt am Main vom 7. Mai 2009 (S 2334 A-18-St 211) ist ein häusliches Arbeitszimmer des Arbeitnehmers grundsätzlich keine regelmäßige Arbeitsstätte i. S. d. R 9.4 Abs. 3 LStR 2008. Eine andere Beurteilung sei nur dann gerechtfertigt, wenn der Arbeitgeber das Arbeitszimmer in der Wohnung des Arbeitnehmers anmietet und anschließend dem Arbeitnehmer wieder überlässt und wenn dies aus betrieblichen Gründen geschieht, die nur unter strengen Voraussetzungen angenommen werden. Ein häusliches Arbeitszimmer sollte jedoch auch ohne Mietvertrag des Arbeitnehmers mit dem Arbeitgeber als regelmäßige Arbeitsstätte i. S. d. R 9.4 Abs. 3 LStR akzeptiert werden, da der Abschluss eines Mietvertrages neben dem Arbeitsvertrag eine unnötige Verkomplizierung darstellt und nicht mehr zeitgemäß ist. Die Voraussetzungen des Abschlusses eines Mietvertrages sollte daher gestrichen werden.

**Formulierungsvorschlag:**

**„Regelmäßige Arbeitsstätte ist die ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, der ein Arbeitnehmer dauerhaft, d. h. unbefristet, zugeordnet ist und die er typischerweise arbeitstäglich aufsucht oder dort überwiegend, d. h. zu mehr als der Hälfte seiner regelmäßigen Arbeitszeit, tätig wird. Je Dienstverhältnis hat der Arbeitnehmer in der Regel eine regelmäßige Arbeitsstätte. Eine solche wird nur mit Wirkung für die Zukunft begründet. Ein häusliches Arbeitszimmer gilt auch ohne Mietvertrag des Arbeitnehmers mit dem Arbeitgeber als regelmäßige Arbeitsstätte i. S. d. R 9.4 Abs. 3 LStR.“**

Die Definition der Auswärtstätigkeit in R 9.4 Abs. 2 Satz 1 LStR ist dieser Regelung wie folgt anzupassen: „Eine Auswärtstätigkeit liegt vor, wenn der Arbeitnehmer vorübergehend außerhalb seiner Wohnung und gegebenenfalls seiner regelmäßigen Arbeitsstätte beruflich tätig wird.“

Im Übrigen sollte – selbst nach der gegenwärtig geltenden „46-Tage-Regelung“ – das Vorhandensein oder Fehlen einer regelmäßigen Arbeitsstätte auf der Basis einer Prognose beurteilt werden können, ob der Arbeitnehmer die Voraussetzungen für eine regelmäßige Arbeitsstätte voraussichtlich erfüllen wird oder nicht.

Wenn es sich hier um eine seriöse, nachvollziehbare Prognose handelt, sollte diese auch von der Finanzverwaltung anerkannt werden; eine Rückrechnung sollte auf keinen Fall erforderlich sein.

**Petitum:**

**Das Vorhandensein oder Fehlen einer regelmäßigen Arbeitsstätte kann endgültig auf der Basis einer Prognose entschieden werden.**

Nach Satz 5 des R 9.4 Abs. 3 sollen betriebliche Einrichtungen von Kunden des Arbeitgebers unabhängig von der Dauer der dortigen Tätigkeit eine regelmäßige

Arbeitsstätten seiner Arbeitnehmer (nur dann?) sein, „wenn die Arbeitnehmer im Rahmen ihres Dienstverhältnisses zu ihrem Arbeitgeber mit wechselnden Tätigkeitsstätten rechnen müssen“. Diese Einschränkung ist nicht justiziabel und steht weder in Einklang mit den einschlägigen BFH-Urteilen vom 10. Juli 2008 bzw. vom 9. Juli 2009 noch mit Wortlaut oder Sinn des diesbezüglichen BMF-Schreibens vom 21. Dezember 2009.

**Petition:**

**R 9.4 Abs. 3 Satz 5, 2. Halbsatz ist ersatzlos zu streichen.**

**R 9.5 Abs. 2 LStÄR 2011-E (Kraftfahrzeuggestellung)**

Die Einschränkung in Satz 4 auf Fahrten „im Rahmen seines Dienstverhältnisses“ ist überflüssig, weil selbstverständlich.

Klar stellend sollte noch ausgeführt werden, dass bei Kraftfahrzeuggestellung durch den Arbeitgeber zwar keine pauschalen Kilometersätze, jedoch (weiterhin) vom Arbeitnehmer tatsächlich ausgelegte Kosten steuerfrei erstattet werden können.

**R 9.7 Abs. 1 LStÄR 2011-E (Übernachungskosten)**

Nach R 9.7 Abs. 1 Satz 2 sind für die erstattungsfähigen Übernachtungskosten die Mehraufwendungen auszuscheiden, wenn ein Arbeitnehmer ein Haus oder eine Wohnung gemeinsam mit Personen benutzt, die zu seinem Arbeitgeber in keinem Dienstverhältnis stehen. Gemeint sind hier primär von ihrem ausländischen Arbeitgeber ins Inland entsandte Arbeitnehmer, die auf der Basis einer Dienstreise mit ihren Angehörigen hier längere Zeit wohnen.

Ein solcher Mehraufwand ist nicht gegeben, wenn der Arbeitgeber nach entsprechender arbeitsrechtlicher Regelung (z. B. in einer Reisekostenrichtlinie) die Miete oder den Mietzuschuss z. B. nach der Funktion oder der Leitungsebene des betreffenden Arbeitnehmers gestaffelt festlegt. Wenn also die interne Richtlinie bestimmt, dass ein Geschäftsführer Anspruch auf Übernahme oder Erstattung der Mietkosten von bis zu maximal 2.000 € monatlicher Warmmiete hat, dann entsteht eben gerade kein Mehraufwand in dem Fall, in dem der Geschäftsführer zusammen mit seiner Frau die Wohnung beziehen würde. Denn die Kosten fallen unabhängig von der Anzahl der Bewohner in stets gleicher und nach oben begrenzter Höhe an.

Diese Überlegungen gelten auch dann, wenn der Arbeitgeber für seinen Arbeitnehmer sog. Projektwohnungen für längere Zeit angemietet hat. Auch hier gibt es eine von der Anzahl der Bewohner grundsätzlich unabhängigen und damit gleichbleibenden Mietaufwand. Infolgedessen könnte allenfalls der durch die „Mitbewohner“ verursachten personenabhängigen Nebenkosten als auszuscheidende Mehraufwendungen angesehen werden. Die Miete und die durch den Arbeitnehmer

verursachten Nebenkosten sind dagegen in vollem Umfang lohnsteuerfrei. Diese exakt zu ermitteln, kann im Einzelfall schwierig sein.

Vor diesem Hintergrund empfehlen wir eine Klarstellung dahingehend, dass es zu keinem auszuscheidenden Mehraufwand kommt, wenn die Höhe der Miete entweder nach einer für alle Arbeitnehmer geltenden Regelung unabhängig von der Anzahl der Bewohner nach anderen Kriterien festgelegt wird. Weiterhin sollte klar gestellt werden, dass die Regelungen zum Ausscheiden eines Mehraufwands dann nicht zur Anwendung kommen, wenn der Arbeitgeber zwecks Kosteneinsparung längerfristig oder dauerhaft eine bestimmte Anzahl von Wohnungen vorhält (Projektwohnungen), die von Arbeitnehmern benutzt werden, die auf einer längerfristigen Auswärtstätigkeit oder einer befristeten Abordnung sind.

Weiterhin ist aus der Entwurfsfassung nicht erkennbar, ob die mitnutzenden Personen die Wohnung dauerhaft oder nur gelegentlich mitnutzen müssen, um gegebenenfalls eine teilweise Lohnsteuerpflicht der Miete auszulösen. Nach unserer Auffassung ist nur dann ein entsprechender Mehraufwand auszuscheiden, wenn die nicht in einem Dienstverhältnis zum Arbeitgeber stehenden Personen die fragliche Wohnung oder das Haus in demselben zeitlichen Umfang nutzen wie der Arbeitnehmer selbst. Auch insoweit sollte eine klar stellende Ergänzung in den Entwurf aufgenommen werden.

Wenn aber nach den vorstehenden Grundsätzen ein Mehraufwand anzunehmen ist, stellt sich die Frage nach dem Aufteilungsmaßstab. Eine Aufteilung nach Köpfen ist nicht zielführend. Hier könnte die Regelung bei der doppelten Haushaltsführung entsprechend angewendet werden, wo der ortsübliche Preis für eine 60 m<sup>2</sup>-Wohnung erstattungsfähig ist. Dann wäre wie folgt zu rechnen:

Beispiel:

Wohnfläche 150 m<sup>2</sup>, Miete 1.500 €  
Miete pro m<sup>2</sup> mithin 10 €  
Erstattungsfähig somit 60 m<sup>2</sup> x 10 € = 600 €

**Petitur:**

**Es ist klar zu stellen, dass kein Mehraufwand vorliegt, wenn der Arbeitnehmer – z. B. aufgrund der Reisekostenrichtlinie – einen dienst- oder arbeitsrechtlichen Anspruch auf Erstattung der Kosten für die betreffende Wohnung hat, unabhängig davon, ob die Wohnung auch von weiteren Personen genutzt wird. Falls ein Mehraufwand durch Nutzung seitens weiterer Personen anzunehmen ist, können die Kosten für eine anteilige Wohnfläche von 60 m<sup>2</sup> steuerfrei erstattet werden.**

**R 9.7 Abs. 1 LStÄR 2011-E (Bewertung von Mahlzeiten)**

Nach R 9.7 Abs. 2 Sätze 4 und 5 sind die pauschalen Mahlzeitenwerte (20 %/40 %) anzusetzen, wenn sich der Preis für die Verpflegung „nicht feststellen lässt“. Damit kann nur gemeint sein, dass der Bruttopreis (einschließlich Umsatzsteuer) nicht separat auf der Rechnung ausgewiesen ist. Keine Feststellbarkeit in diesem

Sinne ist gegeben, wenn sich der Mahlzeitwert aus einer „unter dem Strich“ ausgewiesenen Umsatzsteuer-Berechnung hochrechnen lässt.

Beispiel:

Rechnungsbetrag für Übernachtung mit Frühstück: 118,90 €

Umsatzsteuer: 7 % = 7 €, 19 % = 1,90 €

Der Frühstückswert könnte mit (brutto) 11,90 € hochgerechnet werden.

**Formulierungsvorschlag:**

**„Wird der Preis für die Verpflegung nicht separat ausgewiesen ...“**

**R 9.8 Abs. 1 LStR 2008 (Reisenebenkosten)**

Die Aufzählung in Abs. 1 sollte um Unfallversicherungsprämien für Auswärtstätigkeiten ergänzt werden.

**R 9.8 Abs. 1 LStÄR 2011-E (Internet)**

In Abs. 1 sollten noch Internetnutzung und Unfallversicherungsprämien für Auswärtstätigkeiten aufgenommen werden.

**H 9.9 LStH 2008 (Berufliche Veranlassung)**

In der Passage zur beruflichen Veranlassung eines Wohnungswechsels sollte nach Nr. 4 noch folgende Nr. 5 eingefügt werden:

Nr. 5 bei einer längerfristigen vorübergehenden Auswärtstätigkeit

Diese Ergänzung dient allein der Klarstellung und bildet die Fälle ab, bei denen Arbeitnehmer z. B. im Rahmen einer Fortbildungsmaßnahme oder im Zuge einer befristeten Abordnung längerfristig am Tätigkeitsort wohnen. In diesen Fällen ist grundsätzlich von einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit auszugehen mit der Folge, dass Reisekosten im Rahmen der steuerlichen Vorschriften vom Arbeitgeber erstattet oder vom Arbeitnehmer als Werbungskosten geltend gemacht werden können. Dies muss nach unserer Auffassung auch bezogen auf die Umzugskosten gelten. Eine entsprechende Regelung findet sich bereits zum Fall der doppelten Haushaltsführung (vgl. R 9.11 Abs. 5 Nr. 4 i. V. m. Abs. 9 LStR 2008). Weil das Vorliegen einer Auswärtstätigkeit grundsätzlich eine höhere Begünstigung für den Arbeitnehmer darstellt als eine doppelte Haushaltsführung, wäre es systemwidrig, Umzugskosten bei einer Auswärtstätigkeit nicht anzuerkennen.

**R 9.10 Abs. 2 LStÄR 2011-E (Dienstwagennutzung durch Dritte für Wege Wohnung/Arbeitsstätte)**

Die Aussage in R 9.10 Abs. 2 Satz 2, dass bei Dienstwagennutzung durch Dritte für Wege Wohnung/Arbeitsstätte oder durch den Dienstwagenberechtigten selbst für Wege Wohnung/Arbeitsstätte im Rahmen eines anderen Dienstverhältnisses die Entfernungspauschale angesetzt werden kann, ist positiv. Sie müsste jedoch noch ergänzt werden durch die Klarstellung, dass der Wert auch dieser Privatnutzung durch die Zurechnung von 1 % des Bruttolistenpreises beim Dienstwagenberechtigten abgegolten ist. Wenn dieser Wert zusätzlich berechnet und angesetzt werden müsste, wäre dies mit einem so hohen Verwaltungsaufwand – auch für die Finanzverwaltung – verbunden, dass es besser wäre, den Werbungskostenabzug nicht zuzulassen und R 9.10 Abs. 2 Satz 2 zu streichen.

**Petition:**

**In den Fällen des Satzes 2 ist kein zusätzlicher Wert für die Privatnutzung anzusetzen.**

**R 9.10 Abs. 1 LStÄR 2011-E (Mehrere Wohnungen und Arbeitsstätten)**

Hier fehlt eine Aussage zu der Fallgestaltung, dass der Arbeitnehmer sowohl mehrere (steuerlich anzuerkennende) Wohnungen als auch mehrere regelmäßige Arbeitsstätten hat.

**R 19.3 LStÄR 2011-E (Steuerfreiheit von Reisekosten)**

Über die vorgesehenen technischen Änderungen hinaus besteht in R 19.3 aus unserer Sicht weiterer Klärungsbedarf:

R 19.3 Abs. 3 Satz 1 LStR 2008 legt fest, dass Leistungen des Arbeitgebers, mit denen er Werbungskosten des Arbeitnehmers ersetzt, nur steuerfrei sind, soweit dies gesetzlich bestimmt ist. Darunter fallen auch nach § 3 Nr. 16 bzw. § 3 Nr. 13 EStG steuerfrei erstattete Reisekosten, nämlich Fahrtkosten, Übernachtungskosten, Verpflegungsmehraufwand und Reisenebenkosten. Folgerichtig stellt z. B. R 9.7 Abs. 2 LStR klar, dass ein Werbungskostenabzug für den Arbeitnehmer ausscheidet, wenn ihm Reisekosten steuerfrei erstattet worden sind. Die maßgeblichen Belege hat der Arbeitgeber zum Lohnkonto zu nehmen, vgl. beispielsweise R 9.8 Abs. 3 LStR. Der Arbeitgeber hat zudem die erstatteten Reisekosten nach Maßgabe von § 41b EStG auf der Lohnsteuerbescheinigung zu bescheinigen.

Gleichwohl erwartet die Finanzverwaltung im Veranlagungsverfahren regelmäßig vom Arbeitnehmer vollständige Erklärung aller Auswärtstätigkeiten bzw. der doppelten Haushaltsführung, um die erstatteten Reisekosten auf die nochmals ermittelten Reisekosten anzurechnen. Per ELSTER lässt sich eine Steuererklärung ohne detaillierte Angaben zu den getätigten Reisen überhaupt nicht abgeben. Vor diesem Hintergrund ist kein Bürokratieabbau erkennbar. Bei einem eventuellen „Anrechnungsüberhang“ unterstellt die Finanzverwaltung zudem steuerpflichtigen Arbeitslohn. Unterlässt der Arbeitnehmer die nochmalige Erklärung aller Reiseaufwendungen, werden die steuerfrei bzw. pauschaliert besteuerten Erstattungsbeiträge in Gänze dem steuerpflichtigen Arbeitslohn hinzugerechnet. Allerdings trifft den Arbeitnehmer die Darlegungs- und Feststellungslast wegen der Anwendbarkeit

von § 3 Nr. 16 im Veranlagungsverfahren nur insoweit, als streitig ist, ob die Befreiungsvoraussetzungen vorgelegen haben, vgl. Urteil des BFH vom 5. Juli 1996, VI R 76/95. Bei Nichterklärung von Reisekosten generell zu unterstellen, die Voraussetzungen für § 3 Nr. 16 EStG lägen nicht vor, geht zu weit. Der Arbeitnehmer kann seiner Darlegungsverpflichtung nur unter erheblich erschwerten Bedingungen und unter erheblichem Aufwand nachkommen, weil sich alle reisekostenrechtlichen Belege beim Arbeitgeber befinden und dort für Zwecke der Lohnsteuer Außenprüfung vorzuhalten sind. Nicht selten verlangen die Veranlagungsfinanzämter die zusätzliche Vorlage von Arbeitgeberbescheinigungen über Umfang und Zusammensetzung der steuerfreien Reisekostenzahlungen, was zu weiterem unvermeidbarem bürokratischem Aufwand führt. Dem kann dadurch entgegen gewirkt werden, dass die Anwendungsbereiche von § 3 Nr. 16 bzw. Nr. 13 EStG für das Lohnsteuerabzugsverfahren und das Veranlagungsverfahren stärker aufeinander abgestimmt werden.

**Petition:**

**R 19 Abs. 3 LStÄR-E 2011 ist wie folgt um einen neuen Satz zu ergänzen:**  
„Es ist davon auszugehen, dass die Voraussetzungen der Steuerfreiheit für Zahlungen nach § 3 Nr. 16 und § 3 Nr. 13 EStG auch im Veranlagungsverfahren erfüllt sind, wenn kein Abzug von Reisekosten als Werbungskosten erklärt wird“.

**R 19.5 Abs. 4 Satz 2 LStR 2008 (Üblichkeitsgrenze bei Betriebsveranstaltungen)**

Insbesondere bei Betriebsveranstaltungen ist es geboten, die Wertgrenze für Zuwendungen den zwischenzeitlichen Kostensteigerungen anzupassen. Dies ist u. a. auch deshalb erforderlich, weil auch gegebenenfalls die Übernachtungskosten mit einzurechnen sind. Dann ist es ausgeschlossen, mit den gesamten Aufwendungen je Arbeitnehmer im Rahmen von 110 € zu bleiben.

**Petition:**

**Die Üblichkeitsgrenze sollte auf 150 € angehoben und in einen Freibetrag umgewandelt werden.**

**R 19.7 Abs. 1 LStÄR 2011-E (Berufliche Bildungsmaßnahmen)**

Nach R 19.7 LStR stellen berufliche Bildungsmaßnahmen keinen geldwerten Vorteil dar, wenn sie im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers durchgeführt werden. Für den Fall, dass die Rechnung für eine derartige Maßnahme auf den Arbeitnehmer ausgestellt ist, soll in R 19.7 Abs. 1 der Satz 4 LStÄR 2011-E zugefügt werden, dass die Angabe des Arbeitnehmers als Rechnungsempfänger unschädlich sei, wenn der Arbeitgeber die Übernahme bzw. den Ersatz der Aufwendungen allgemein oder für die besondere Bildungsmaßnahme vor Vertragsabschluss schriftlich zugesagt hat. Das Verlangen, dass eine auf den Arbeitnehmer ausgestellte Rechnung nur dann das ganz überwiegende betriebliche Interesse des Arbeitgebers belegt, wenn die Zusage vor Vertragsabschluss erfolgt, ist nicht nachvollziehbar und praxisfremd. Viele Arbeitnehmer treten im Laufe des

Jahres in Vorleistung, um dann z. B. anlässlich des Jahrespersonalgesprächs die in Eigeninitiative durchgeführten Bildungsmaßnahmen dem Vorgesetzten zu offenbaren. Es ist nicht einzusehen, warum durchgeführte Bildungsmaßnahmen, die anlässlich eines solchen Personalgesprächs dem Arbeitgeber bekannt werden, nicht im Nachhinein von dem Arbeitgeber getragen oder bezuschusst werden dürfen, ohne dass es sich hierbei um einen geldwerten Vorteil handelt. Mit einer solchen Regelung, wie sie jetzt die LStÄR 2011-E vorsehen, werden alle Fälle, in denen sich fortbildungsbereite Arbeitnehmer in Eigeninitiative bemühen und diese Initiative später betrieblich anerkannt wird, benachteiligt.

Im Übrigen bringt das Schriftformerfordernis der Zusage eine unnötige Verschärfung der bislang auch von der Finanzverwaltung anerkannten Praxis. Da bei Ausstellung der Rechnung auf den Arbeitnehmer kein Vorsteuerabzug möglich ist, wird diese Handhabung zwar einen Sondersachverhalt darstellen und nur in wenigen Fällen zur Anwendung kommen. Trotzdem sollte aus Vereinfachungsgründen für diese Einzelfälle eine mündliche Zusage ausreichen.

**Petition:**

**Satz 4 des R 19.7 Abs. 1 ist ersatzlos zu streichen.**

**H 19.7 LStH 2008 (Incentive-Reisen)**

Zum Stichwort „Incentive-Reisen“ sollte im 5. Spiegelstrich zusätzlich zum generellen Hinweis auf BMF-Schreiben vom 14. Oktober 1996 klar gestellt werden, dass die im Rahmen einer Incentive-Reise anfallenden und nachgewiesenen Bewirtungsaufwendungen nicht zu steuerpflichtigen Einnahmen führen, wenn und soweit es sich um Bewirtungen i. S. v. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG handelt. Dementsprechend sind die Aufwendungen für geschäftlich veranlasste Bewirtungen nicht in die Bemessungsgrundlage des § 37b EStG einzubeziehen.

Für eine solche Klarstellung besteht ein praktisches Bedürfnis, weil in Betriebsprüfungen von den Prüfern teilweise eine andere Auffassung vertreten wird.

**R 37b – neu (Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen)**

Die Regelung der Pauschalierung nach § 37b EStG ist zwar steuersystematisch (richtig) als Einkommensteuer-Pauschalierung ausgestaltet. Eine Richtlinien-Kommentierung wäre daher in den EStR anzusiedeln, wo sich gegenwärtig in H 37b nur der lapidare Hinweis auf das BMF-Schreiben vom 29. April 2008 findet.

Gleichwohl sollte eine Richtlinien-Kommentierung zu § 37b EStG (auch) in die LStR aufgenommen werden. Das ist geboten, weil die Anzahl der Pauschalierungsfälle bei Zuwendungen an Arbeitnehmer in der Praxis weitaus höher ist als bei Zuwendungen an Dritte. Zudem wird die Pauschalversteuerung gegenüber beiden Personengruppen von den Lohnsteuer-Sachbearbeitern des Unternehmens bearbeitet, weil die Pauschalsteuer nach § 37b EStG technisch (Anmeldung u. a.) wie eine pauschale Lohnsteuer behandelt wird. Diese Bearbeiter haben aber in al-

ler Regel nur die lohnsteuerlich relevanten Texte zur Hand, nicht auch die Einkommensteuer-Richtlinien.

Inhaltlich bitten wir, die Steuerfreiheit von Bewirtungsaufwendungen auch bei Incentive-Reisen klar zu stellen (vgl. unsere Stellungnahme zu H 19.7 LStH).

Ferner sollte die Geringfügigkeitsgrenze von jetzt 10 € entsprechend § 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG auf 35 € angehoben werden. Dadurch würde vermieden, dass das Unternehmen neben den gegenwärtigen Freigrenzen von 35 €, 40 €, 44 € und 110 € eine weitere Freigrenze berücksichtigen muss, zumal es sich bei Zuwendungen unterhalb von 35 € um völlig zu vernachlässigte Bagatellfälle handelt, die den hohen Verwaltungsaufwand des Unternehmens unter keinem Gesichtspunkt rechtfertigen.

Schließlich sollte die unklare Regelung der Mindestbemessungsgrundlage für Zuwendungen an Konzernmitarbeiter klar gestellt werden. Das Gesetz fordert hier, dass mindestens der sich nach § 8 Abs. 3 Satz 1 EStG ergebende Wert angesetzt wird. Das würde bedeuten, dass auch Waren und Dienstleistungen nach § 8 Abs. 3 Satz 1 EStG zu bewerten wären, die der Zuwendende nicht selbst herstellt, vertriebt oder erbringt. Bei Zuwendungen an eigene Arbeitnehmer würde in diesen Fällen aber keine Bewertung nach § 8 Abs. 3 EStG, sondern nach § 8 Abs. 2 Satz 1 erfolgen, wie beispielsweise bei einem Warengutschein, den ein Versicherungsunternehmen gewährt. Die Vorschrift soll laut Gesetzesbegründung zum JStG 2007 (BT-Drs. 16/2712 S. 55 rechte Spalte) aber eigentlich nur eine Gleichstellung mit eigenen Arbeitnehmern des „Herstellungsunternehmens, bei denen nach § 37b Abs. 2 Satz 2. EStG die Besteuerung nach § 8 Abs. 3 EStG durchzuführen ist“ sicherstellen. Sie kann daher nur Anwendung finden, wenn bei gedachter Zuwendung an eigene Arbeitnehmer § 8 Abs. 3 EStG greifen würde. Voraussetzung ist also, dass die Waren bzw. Dienstleistungen vom Zuwendenden selbst hergestellt, vertrieben oder erbracht werden. Abzustellen ist dann auf die Endpreise des Zuwendenden.

#### **Petition:**

**Zu § 37b EStG sollte eine Richtlinien-Regelung in den LStR eingeführt werden. Inhaltlich sollte klar gestellt werden, dass Bewirtungsaufwendungen bei Incentive-Reisen steuerfrei (und damit nicht nach § 37b EStG pauschalierungsfähig/-pflichtig) sind. Ferner sollte aus Vereinfachungsgründen die Bagatellgrenze von 10 € auf 35 € angehoben werden. Schließlich ist die Mindestbemessungsgrundlage für Zuwendungen an Konzernmitarbeiter im Wege einschränkender Gesetzesauslegung klar zu stellen.**

#### **R 39b.7 Abs. 2 Nr. 8 LStR 2008 (Ungekürzte Vorsorgepauschale)**

Nach dieser Regelung sollen auch beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer eine ungekürzte Vorsorgepauschale erhalten, „... wenn sie - zumindest wirtschaftlich betrachtet – ihre Anwartschaftsrechte auf die Altersversorgung durch eine Verringerung ihrer gesellschaftsrechtlichen Ansprüche erwerben“. Die Anwendung dieser an sich positiven generalklauselartigen Formulierung dürfte in der Praxis zu

Auslegungsfragen führen. Eine klarere Formulierung auch vor dem Hintergrund der aktuellen BMF-Schreiben zu diesem Thema wäre zu begrüßen.

#### **R 40.1 LStÄR 2011-E (Redaktionsversehen)**

Die Neufassung betrifft nicht Abs. 1 Sätze 3 und 4, sondern Abs. 3 Sätze 2 und 3.

#### **R 40.2 Abs. 4 LStR 2008 (Reisekosten)**

R 40.2 Abs. 4 sollte der geplanten Änderung durch die R 3.13 Abs. 1 Satz 1 und R 3.16 Satz 1 LStÄR 2011-E klarstellend sprachlich angepasst werden.

#### **Formulierungsvorschlag:**

**Die Pauschalierungsbesteuerung mit einem Pauschsteuersatz von 25 % nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 EStG ist auf Leistungen (Geld und Sachbezüge) bis zur Summe der wegen der Auswärtstätigkeit anzusetzenden Verpflegungspauschalen begrenzt. Für den darüber hinausgehenden Betrag kann weiterhin eine Pauschalbesteuerung mit einem besonderen Pauschsteuersatz nach § 40 Abs. Satz 1 Nr. 1 EStG in Betracht kommen. Zur Ermittlung des steuerfreien Betrags dürfen die einzelnen Aufwendungsarten zusammen gefasst werden (R 3.16 Satz 1). Aus Vereinfachungsgründen bestehen auch keine Bedenken, den Betrag der den steuerfreien Vergütungsbetrag übersteigt, einheitlich als Vergütung für Verpflegungsmehraufwendungen zu behandeln, die in den Grenzen des § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 EStG mit 25 % pauschal versteuert werden kann.**

#### **R 40.1 Abs. 3 LStR 2008 (Pauschalbesteuerung)**

Es ist nicht nachzuvollziehen, aus welchen Gründen bei der Ermittlung des Steuersatzes nach § 40 Abs. 1 EStG der Durchschnittsbetrag der pauschal zu besteuerten Leistungen auf den nächsten durch 216 € teilbaren Betrag aufzurunden sein soll. Der Tarif gem. § 32a EStG sieht keine Stufen mehr vor. Letztlich dürfte dieses Aufrunden zu einer Erhöhung des durchschnittlichen Steuersatzes führen, wofür es keine Rechtsgrundlage gibt.

**R 40.1 Abs. 3 LStR 2008 (Direktversicherung)**

Hier wird auf die Stellungnahme zu R 3.65 verwiesen.

**R 40b.1 Abs. 12-16 LStÄR 2011-E (Rückzahlung pauschal beststeuerbarer Leistungen)**

Die vorgesehenen Änderungen sind offenbar auf das BFH-Urteil vom 12. November 2009 (Az. VI R 20/07) zurückzuführen. Diese Entscheidung stellt aber keine geeignete Grundlage dar, um die insbesondere gerade für Direktversicherungen relevanten Ausführungen zu R 40b.1 ersatzlos zu streichen bzw. in der vorgesehenen Weise zu ändern. Gegen eine Streichung spricht:

a) Die Entscheidung des BFH beruht auf einer Sachverhaltsbeschreibung, nach der die Zuwendungen an die Versorgungskassen „entsprechend § 40b EStG“ pauschal besteuert wurden. Nach der Sachverhaltsbeschreibung wurden letztmals 1974 Beiträge gezahlt. § 40b EStG galt jedoch erstmals für laufende Leistungen (Direktversicherungsbeiträge, Zuwendungen an Pensionskassen), die für einen nach 1974 endenden Lohnzahlungszeitraum erbracht wurden, bzw. für sonstige Bezüge, die nach 1974 zugeflossen sind. § 40b EStG konnte danach für die Besteuerung der Beiträge nicht einschlägig sein.

Zu beachten ist im Zusammenhang mit der genannten BFH-Entscheidung auch, dass Rechtsgrundlage für die Pauschalierung der Lohnsteuer auf die Zuwendungen an die Versorgungskasse eine Vorläufervorschrift des heutigen § 40 Abs. 1 EStG war (z. B. § 42a Abs. 2 EStG-1974 i. V. mit § 35b LStDV-1974). Die pauschale Lohnsteuer war danach grundsätzlich nach den steuerlichen Verhältnissen der Gesamtheit der Arbeitnehmer und dem allgemeinen Einkommensteuertarif zu ermitteln. Lediglich als Folge einer typisierenden Betrachtung ging die Finanzverwaltung davon aus, dass ein Pauschalsteuersatz von 8 % in der Regel als angemessen angesehen werden konnte (s. Abschn. 55 Abs. 9 LStR-1974). Die Zuwendungen unterlagen somit einer pauschal ermittelten individuellen Lohnsteuer und keiner pauschalen Lohnsteuer mit einem gesetzlich festgelegten Steuersatz. Schon deshalb erscheint es fraglich, anknüpfend an diese BFH-Entscheidung R 40b.1 so massiv ändern zu wollen.

b) § 40b EStG setzt ungeachtet dessen voraus, dass die Beiträge und Zuwendungen Arbeitslohn sind. In § 40b EStG selbst ist lediglich geregelt, dass der Arbeitgeber unter bestimmten Voraussetzungen die auf den Arbeitslohn entfallende Lohnsteuer pauschal mit einem gesetzlich vorgegebenen Satz übernehmen kann. § 40b EStG kann daher eigentlich keine Entscheidungsgrundlage dafür sein, ob negative Einnahmen/Werbungskosten des Arbeitnehmers vorliegen oder nicht. Ob negative Einnahmen/Werbungskosten vorliegen, ist auf der Grundlage des § 19 bzw. des § 9 EStG zu beurteilen.

c) Nach aktueller Rechtslage gehören zu den (positiven) Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit i. S. v. § 19 Abs. 1 Nr. 1 EStG insbesondere auch Bezüge und

Vorteile für eine Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst. Im Gegenzug ist deshalb zu folgern, dass negative Bezüge (= Abflüsse) und „negative Vorteile“ (= geldwerte Nachteile) „für“ eine (aus einer) Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst, ebenfalls (negative) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sind. Daran anknüpfend ergibt sich, dass die Rückzahlung von Arbeitslohn, der dem Arbeitnehmer zuvor zugeflossen ist (Arbeitslohnrückzahlung), stets ein negativer Bezug in diesem Sinne ist. Negative Bezüge sind allerdings nicht auf die Rückzahlung von Arbeitslohn beschränkt. Es widerspräche auch § 4b EStG, wenn die lohnsteuerlichen Folgen eines Bezugsrechtswiderrufs erst zu ziehen wäre, wenn eine tatsächliche Zahlung an den Arbeitgeber erfolgt. Die Zuflussfiktion muss bereits ab dem Zeitpunkt „umgekehrt“ wirken, ab dem ein Anspruch des Arbeitnehmers nicht mehr oder teilweise nicht mehr besteht.

d) Folgt aus der Einräumung eines Bezugsrechts auf die garantierte Leistung, dass bereits die Beitragszahlung des Arbeitgebers in vollem Umfang ein Vorteil für die Beschäftigung in einem Dienstverhältnis und damit gemäß § 19 EStG Arbeitslohn sein soll, dann muss aus dem einem Arbeitgeber vorbehaltenen Anspruch auf die Überschussbeteiligung auch folgen, dass dem Arbeitnehmer insoweit ein im Dienstverhältnis begründetes „Weniger“ erwächst. Im Falle einer Auszahlung von Überschussanteilen an den Arbeitgeber führt dies dazu, dass dem Arbeitnehmer die Erträge und Beitragsrückerstattungen auf das ihm zugerechnete Vorsorgekapital der Versicherung zugunsten des Arbeitgebers nicht zufließen. Dementsprechend erscheint es nicht folgerichtig, einerseits einen vollen Zufluss annehmen zu wollen, andererseits zu einem Abfluss nur dann zu kommen, wenn ein eigener Anspruch auf die Gesamtleistung aus dem Versicherungsvertrag besteht.

**Petitum:**

**Die vorgesehenen Anpassungen von R 40b. 1 sollten vollständig unterbleiben. Zumindest ist aber der zweite neu aufgenommene Halbsatz von R 40b.1 Abs. 13 S. 1 (beginnend mit „und das Versicherungsunternehmen ...“) zu streichen.**

**R 41c.3 LStR 2008 (Nachforderung von Lohnsteuer)**

Bei einer Nachforderung von Lohnsteuer bei einem Arbeitnehmer im Laufe des Jahres durch das Betriebsstättenfinanzamt musste die Finanzverwaltung bisher die nachgeforderte Lohnsteuer auf der Lohnsteuerkarte des Arbeitnehmers eintragen. Dieses Erfordernis ist weggefallen, was mit der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung zusammenhängen dürfte. Fraglich ist jedoch, wie künftig die zutreffende Berücksichtigung der nachgeforderten Beträge durch das Wohnsitzfinanzamt des Arbeitnehmers sichergestellt wird, da die Nacherhebung der Lohnsteuer durch das Betriebsstättenfinanzamt des Arbeitgebers erfolgt.

**R 42e Abs. 1 Satz 3 LStÄR 2011-E (Befristung)**

Die vorgesehene Befristung ist nicht notwendig. Anrufungsauskünfte sind bereits nach aktuell geltendem Recht nur solange gültig, als sich die ihnen zugrunde lie-

genden Gesetze, Richtlinien und Rechtsprechung nicht ändern. Zudem kann eine Anrufungsauskunft bereits nach jetzigem Recht durch das Finanzamt widerrufen werden. Die Einführung der Möglichkeit einer Befristung würde nur dazu führen, dass Anrufungsauskünfte mehrmals mit immer gleichem Inhalt beantragt würden. Dies bringt keine Verwaltungsvereinfachung mit sich, sondern bewirkt das Gegenteil.

**Petitum:**

**Die Passage „und kann sie befristen“ in Abs. 1 Satz 3 ist zu streichen.**

**R 42f LStR 2008 (Verhältnismäßigkeit)**

R 42f LStR 2008 regelt Umfang und Vorgehensweise der Lohnsteuer-Außenprüfung. Auf § 20 BPO wird ausdrücklich Bezug genommen, der die Beteiligung des Bundeszentralamtes an Außenprüfungen der Landesfinanzbehörden regelt. Insoweit wird auch ausdrücklich Bezug genommen auf § 20 Abs. 2 BPO, der bestimmt, dass „Art und Umfang der Mitwirkung jeweils von den beteiligten Behörden im gegenseitigen Einvernehmen festgelegt werden“.

Gleichwohl erreichen uns zunehmend Beschwerden darüber, dass Bundes- und Landesprüfer nicht abgestimmt vorgehen, Prüfungsfeststellungen nicht hinreichend untereinander kommuniziert werden und Prüferanfragen teilweise doppelt gestellt werden. Dies führt zu erheblichen administrativen und personellen Belastungen, die das übliche Maß der Mitwirkung deutlich überschreiten.

In R 42f Abs. 1 LStR sollte ein ausdrücklicher Hinweis auf § 2 Abs. 2 Satz 2 BPO eingefügt bzw. der dortige Regelungsinhalt wörtlich als Satz 2 in R 42f LStR aufgenommen werden.

**Formulierungsvorschlag:**

**„Bei Anordnung und Durchführung von Prüfungsmaßnahmen sind im Rahmen der Ermessensausübung die Grundsätze der Verhältnismäßigkeit der Mittel und des geringstmöglichen Eingriffs zu beachten.“**