

# Steuer-Ratgeber 2010

Von

**Dipl.-Finw. Bernhard Bals**

Regierungsdirektor a. D. im  
Bundesministerium der Finanzen

**Dipl.-Finw. Claudia Boeddinghaus**

Amtsärztin im Bundesministerium der Finanzen

**Dipl.-Finw. Frank Henseler**

Steueroberamtsrat im Bundeszentralamt für Steuern

**Dipl.-Finw. Walter Niermann**

Finanzministerium Nordrhein-Westfalen

**Erich Pinkos**

Oberamtsrat im  
Bundesministerium der Finanzen

**Dipl.-Finw. Wolfgang Püschner**

Oberrechnungsrat im Bundesrechnungshof

und

**Dipl.-Finw. Marcus Spahn**

Finanzministerium Nordrhein-Westfalen

**37. Auflage**

Rechtsstand: 1. Januar 2010

**STOTax**  
Stollfuß Medien

## Einführung

Seit der letzten Auflage dieses Steuer-Ratgebers ist das Steuerrecht wiederum in einer kaum überschaubaren Anzahl von Einzelpunkten verändert worden. Die gesetzgebenden Körperschaften haben allein im zuletzt abgelaufenen Jahr 2009 **fast ein Dutzend Gesetze** verabschiedet, die in das Normengeflecht der wichtigsten Steuern eingreifen. Nach aller Erfahrung erscheint es für die persönlichen finanzwirtschaftlichen Überlegungen sinnvoll und zweckmäßig, sich mit der aktuellen Rechtsentwicklung vertraut zu machen, wenn man sich vor Überraschungen schützen möchte. Der **Steuer-Ratgeber 2010** versucht, Hilfestellung zu geben, indem er die neueste Rechtslage erläutert. In übersichtlicher Anordnung enthält er verschiedene Darstellungen, die dem Benutzer einen leichten **Zugang zur derzeit geltenden Rechtslage** ermöglichen.

In der vorliegenden 37. Auflage des Steuer-Ratgebers ist das Informationsangebot des **Steuerrechts-ABC** im Teil A an die Ergebnisse der jüngsten Gesetzgebungsverfahren und höchstrichterlichen Rechtsprechung angepasst worden. Dem Leser wird damit die gegenwärtige Rechtslage auf fast allen Teilgebieten der **Einkommensteuer (einschließlich Lohnsteuer)**, der **Körperschaftsteuer**, der **Gewerbesteuer** und der **Umsatzsteuer** umfassend und verständlich erläutert. Die ebenfalls alphabetisch geordnete **tabellarische Übersicht** über die wichtigsten **Signalbeträge** dieser Steuern im Teil B des Ratgebers erlaubt einen spontanen Zugriff.

Die intensive Gesetzgebungstätigkeit verdeutlicht die Übersicht im Teil C des Ratgebers, in der vollzählig alle **Gesetze seit Dezember 2003** aufgelistet sind, die die Rechtsgrundlagen der Einkommen-, Körperschaft-, Gewerbe- und Umsatzsteuer geändert haben.

Besonders hingewiesen sei auf den aktuellen **Wortlaut der einzelnen Steuergesetze** im Teil D des Ratgebers. In die Gesetzestexte sind vollzählig alle bisher beschlossenen Gesetzesänderungen eingearbeitet worden.

Im Teil E des Ratgebers befinden sich der informative **Vergleich der Einkommensteuersätze** für die Jahre 2007/08, 2009 und 2010 sowie die bewährte Tabelle, in der für ausgewählte Beträge des zu versteuernden Einkommens die **Einkommensteuer**, die **Kirchensteuer** und der **Solidaritätszuschlag** – jeweils unterschieden nach **Grund- und Splittingtabelle** – für 2010 ausgewiesen sind.

Auf das vorliegende Informationsangebot kann zudem jederzeit von jedem Ort über das Internet durch kostenlosen **Zugang zur Datenbank** mit allen Vorteilen einer elektronischen Recherche zugegriffen werden.

# Inhaltsübersicht

<b>Einführung</b> .....	5
<b>Abkürzungsverzeichnis</b> .....	9
<b>A. ABC des Steuerrechts</b>	
<b>I. Stichwortübersicht</b> .....	13
<b>II. Erläuterte Stichwörter</b> .....	25
<b>B. Tabellarischer Überblick in ABC-Form</b>	
<b>I. Einkommen- und Lohnsteuer</b> .....	273
<b>II. Körperschaftsteuer</b> .....	283
<b>III. Gewerbesteuer</b> .....	285
<b>IV. Umsatzsteuer</b> .....	289
<b>C. Gesetzgebung zum Steuerrecht ab 2003</b>	
<b>I. Vorbemerkung</b> .....	295
<b>II. Zusammenstellung</b> .....	295
<b>D. Gesetzestexte</b>	
<b>I. Einkommensteuergesetz (EStG)</b> .....	327
<b>II. Körperschaftsteuergesetz (KStG)</b> .....	475
<b>III. Gewerbesteuergesetz (GewStG)</b> .....	505
<b>IV. Umsatzsteuergesetz (UStG)</b> .....	519

## E. Tabellen

<b>I. Steuersätze nach den Einkommensteuertarifen 2004, 2005/06 und 2007–2010</b> .....	563
<b>II. Einkommensteuer Grund- und Splittingtabelle</b> .....	564

beträge, den Hinterbliebenen-Pauschbetrag sowie den ⇨ Pflege-Pauschbetrag.

⇨ **Besuchsfahrten**

⇨ **Ehescheidung**

## Außerordentliche Einkünfte

### Einkommensteuer

Grundsätzlich werden bei der Einkommensbesteuerung die in einem Veranlagungszeitraum erzielten ⇨ Einkünfte zusammengerechnet und einheitlich dem Einkommensteuertarif unterworfen unabhängig davon, ob die Einkünfte in etwa gleicher Höhe jährlich wiederkehrend oder nur einmalig erzielt worden sind. Wegen der Progression des Einkommensteuertarifs kann dies zu einer stark schwankenden Steuerbelastung führen, wenn zu den laufend erzielten Einkünften in einem Jahr außerordentliche und nicht regelmäßig erzielbare Einkünfte hinzutreten, z.B. der Veräußerungsgewinn nach einer ⇨ **Betriebsveräußerung**, die ⇨ **Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit**, ⇨ **Schadensersatz** oder eine Entlassungsabfindung. Einzelheiten zur Annahme außerordentlicher Einkünfte bei Entlassungsschädigungen enthält das BMF-Schreiben vom 24. 5. 2004 (BStBl I 2004 S. 505).

Seit 1999 wird die Steuerbelastung der außerordentlichen Einkünfte im Verhältnis zur tariflichen Steuerbelastung allgemein durch ein Fünftel der außerordentlichen Einkünfte begrenzt (**Fünftel-Regelung**). In jedem Einzelfall wird der Einkommensteuer für das Einkommen ohne die außerordentlichen Einkünfte die Einkommensteuer für das Einkommen einschließlich eines Fünftels der außerordentlichen Einkünfte gegenüber gestellt. Der Unterschiedsbetrag, d. h., die auf ein Fünftel der außerordentlichen Einkünfte entfallende Einkommensteuer, wird verfünffacht und der Einkommensteuer für das Einkommen ohne die außerordentlichen Einkünfte hinzugerechnet. Dies bedeutet, dass Steuerpflichtige, deren Einkommen ohne die außerordentlichen Einkünfte in den Bereich der oberen Proportionalzone des Einkommensteuertarifs hineinreichen, für ihre außerordentlichen Einkünfte keine Steuerermäßigung erlangen können.

Die frühere Steuerermäßigung nach Maßgabe des halben Durchschnittssteuersatzes, nämlich die Hälfte des Steuersatzes, der sich nach dem Einkommensteuertarif für das gesamte zu versteuernde Einkommen (einschl. der außerordentlichen Einkünfte) ergibt, ist mit Wirkung ab 2001 für einen einmaligen Gewinnbetrag bis zu 5 Mio. € aus einer ⇨ **Betriebsveräußerung** oder **Betriebsaufgabe** bei einem Steuerpflichtigen, der das 55. Lebensjahr vollendet hat oder berufsunfähig ist, wieder eingeführt worden. Durch das Haushaltsbegleitgesetz

2004 ist der ermäßigte Steuersatz mit Wirkung ab 2004 von 50 % auf **56 % des Durchschnittssteuersatzes** angehoben worden. Im Übrigen ist vorgeschrieben worden, dass der ermäßigte Steuersatz ab 2005 **mindestens 15 %** betragen muss (§ 34 Abs. 3 EStG).

## Auswärtstätigkeit

### Einkommensteuer

Reisekosten sind beruflich veranlasste Aufwendungen des Arbeitnehmers, die ihm entstehen, weil er außerhalb der Wohnung und seiner regelmäßigen Arbeitsstätte tätig wird. Als Reisekosten kommen Fahrtkosten, Verpflegungskosten, Übernachtungskosten und Reisenebenkosten in Betracht.

Bei der steuerlichen Behandlung von Reisekosten wurde bis einschließlich 2007 zwischen Dienstreise, Fahrttätigkeit und Einsatzwechseltätigkeit differenziert. Die Unterscheidung zwischen Dienstreise sowie Fahrttätigkeit und Einsatzwechseltätigkeit richtete sich danach, ob der Arbeitnehmer außerhalb einer ortsgebundenen regelmäßigen Arbeitsstätte tätig wurde. Bei Arbeitnehmern mit einer ortsgebundenen regelmäßigen Arbeitsstätte lagen grundsätzlich Dienstreisen vor. Arbeitnehmer ohne ortsgebundene regelmäßige Arbeitsstätte übten hingegen eine Fahrttätigkeit oder Einsatzwechseltätigkeit aus.

Ab 2008 wurde die bisherige Unterscheidung zwischen Dienstreise, Einsatzwechseltätigkeit und Fahrttätigkeit aufgegeben und unter dem neuen Begriff beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit vereinheitlicht. Eine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit liegt vor, wenn der Arbeitnehmer vorübergehend außerhalb seiner Wohnung und einer regelmäßigen Arbeitsstätte beruflich tätig wird. Sie liegt auch vor, wenn der Arbeitnehmer bei seiner individuellen Tätigkeit typischerweise nur an ständig wechselnden Tätigkeitsstätten oder auf einem Fahrzeug tätig wird (R 9.4 Abs. 2 LStR).

### Regelmäßige Arbeitsstätte, Auswärtstätigkeit und berufliche Veranlassung

Im Zuge der Vereinheitlichung der bisherigen Reisetätigkeiten Dienstreise, Einsatzwechseltätigkeit und Fahrttätigkeit zur Auswärtstätigkeit ist in den LStR 2008 – in Abgrenzung zum neu eingeführten Begriff der Auswärtstätigkeit – auch der Begriff der regelmäßigen Arbeitsstätte neu definiert worden (R 9.4 Abs. 3 LStR).

Danach ist eine regelmäßige Arbeitsstätte der ortsgebundene Mittelpunkt der dauerhaft angelegten beruflichen Tätigkeit des Arbeitnehmers. Eine regelmäßige Arbeitsstätte ist insbesondere jede ortsfeste dauerhafte betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, der der Arbeitnehmer zugeordnet ist

und die er mit einer gewissen Nachhaltigkeit immer wieder aufsucht.

Nicht mehr maßgebend sind Art, zeitlicher Umfang und Inhalt der Tätigkeit am ortsgebundenen Mittelpunkt der dauerhaft angelegten beruflichen Tätigkeit. Die Finanzverwaltung geht von einer regelmäßigen Arbeitsstätte aus, wenn die betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers vom Arbeitnehmer durchschnittlich im Kalenderjahr an einem Arbeitstag der Woche aufgesucht wird (R 9.4 Abs. 3 Sätze 1 bis 4 LStR; bestätigt durch BFH v. 4. 4. 2008, VI R 85/04, BStBl II 2008 S. 887).

Von einer betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers, die bei wöchentlichem Aufsuchen zu einer regelmäßigen Arbeitsstätte des Arbeitnehmers führt, ist auch bei einem Bus-/Straßenbahndepot (BFH v. 11. 5. 2005, BStBl II 2005 S. 788) und einer Verkaufsstelle (z. B. für Fahrkarten) auszugehen, nicht jedoch bei einer öffentlichen Haltestelle oder (Schiffs-)Anlagestelle ohne weitere Arbeitgebereinrichtungen.

**Beispiel:**

Die Außendienstmitarbeiter der Firma kommen jeden Freitagnachmittag in den Betrieb, um die erledigten Aufträge abzugeben und neue Aufträge in Empfang zu nehmen. Folge: Sie haben im Betrieb des Arbeitgebers eine regelmäßige Arbeitsstätte, da sie diesen durchschnittlich mindestens einmal in der Woche und damit nachhaltig aufsuchen.

**Abwandlung:**

Wie vor. Die Außendienstmitarbeiter kommen lediglich alle 14 Tage in den Betrieb, um die erledigten Aufträge abzugeben und neue Aufträge in Empfang zu nehmen. Folge: Sie haben im Betrieb des Arbeitgebers keine regelmäßige Arbeitsstätte, da sie den Betrieb nicht nachhaltig aufsuchen.

Da die Finanzverwaltung generell von einer regelmäßigen Arbeitsstätte ausgeht, wenn die betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers vom Arbeitnehmer „durchschnittlich im Kalenderjahr“ an einem Arbeitstag der Woche aufgesucht wird, kann auch eine zusammenhängende Tätigkeit im Betrieb von mehr als 46 Tagen im Kalenderjahr (52 Kalenderwochen abzüglich sechs Wochen Urlaub) zu einer regelmäßigen Arbeitsstätte führen. Falls die betriebliche Einrichtung planmäßig an mehr als 46 Tagen jährlich aufgesucht werden soll, liegt eine regelmäßige Arbeitsstätte vor. Das gilt nach Auffassung der Finanzverwaltung auch dann, wenn die 46 Tage „planwidrig“ nicht erreicht werden. Hierdurch wird eine Rückabwicklung vergangener Lohnzahlungszeiträume vermieden. Umgekehrt führt eine Tätigkeit im Betrieb von mehr als 46 Tagen im Kalenderjahr zur unwiderlegbaren Annahme einer regelmäßigen Arbeitsstätte, auch wenn diese Tätigkeit nicht geplant war (Gemeinsame Verfügung der OFD Münster und Rheinland v. 13. 2. 2009, S 2353-20 – St 22-31(OFD Ms) / S 2338-1001 – St 215 (OFD Rhld), DB 2009 S. 480).

Falls sich die Art der Tätigkeit von Grund auf ändert, wie z. B. bei einem Wechsel vom Innen- in den Außendienst, erscheint allerdings eine getrennte Beurteilung der jeweiligen Zeiträume angezeigt.

Mangels Ortsgebundenheit des Arbeitsplatzes kann die Tätigkeit auf einem Schiff keine regelmäßige Arbeitsstätte begründen (BFH v. 16. 11. 2005, BStBl II 2006 S. 267 und v. 19. 12. 2005, BStBl II 2006 S. 378).

Ob eine regelmäßige Arbeitsstätte auch dann angenommen werden kann, wenn die Tätigkeitsstätte des Arbeitnehmers weder im Eigentum noch im Verfügungsbereich des Arbeitgebers steht, ist bislang ungeklärt. Nach Auffassung der Finanzverwaltung sind durchaus Fälle denkbar, in denen der ortsgebundene Mittelpunkt der dauerhaft angelegten beruflichen Tätigkeit des Arbeitnehmers auch dann als regelmäßige Arbeitsstätte anzusehen ist, wenn der Arbeitnehmer nicht in einer betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers tätig wird (R 9.4 Abs. 3 Satz 1 letzter Halbsatz LStR).

Die betriebliche Einrichtung eines Kunden des Arbeitgebers ist keine regelmäßige Arbeitsstätte. Das gilt auch dann, wenn ein Arbeitnehmer bei einem Kunden des Arbeitgebers längerfristig eingesetzt ist (BFH v. 10. 7. 2008, VI R 21/07, BFH/NV 2008 S. 1923; v. 9. 7. 2009, VI R 21/08, BStBl II 2009 S. 822). Erfreulicherweise folgt die Finanzverwaltung dieser Sichtweise, die für Firmen mit personell starkem Außendienst ein nicht zu unterschätzendes Steuersparpotential beinhaltet (BMF v. 21. 12. 2009, IV C 5 – S 2353/08/10010).

**Beispiel:**

Die Arbeitnehmer einer Gebäudereinigungsfirma säubern täglich ca. drei Stunden die Büroräume einer Versicherung. Folge: Die Räumlichkeiten des Versicherungsunternehmens sind nicht die regelmäßige Arbeitsstätte der Arbeitnehmer.

Etwas anderes dürfte gelten, wenn Arbeitnehmer samt Aufgabenbereich auf selbständige Unternehmen „ausgelagert“ werden und anschließend in den gleichen Räumlichkeiten – die allerdings keine Einrichtung ihres „neuen“ Arbeitgebers, sondern des ehemaligen Arbeitgebers darstellen – ihrer inhaltlich unveränderten Tätigkeit nachgehen.

Bei einer vorübergehenden Auswärtstätigkeit an einer anderen betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens wird diese andere betriebliche Einrichtung nicht zur regelmäßigen Arbeitsstätte (R 9.4 Abs. 3 Satz 5 LStR).

Eine Auswärtstätigkeit ist vorübergehend, wenn der Arbeitnehmer voraussichtlich an seine regelmäßige Arbeitsstätte zurückkehren und dort seine berufliche Tätigkeit fortsetzen wird. Bei befristeten Abordnungen (z. B. an eine andere betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers oder zu einem verbundenen Unternehmen) ist regelmäßig von einer vorü-

bergehenden beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit auszugehen, auch wenn der Arbeitnehmer dort längerfristig eingesetzt wird (BFH v. 10. 7. 2008, VI R 21/07, BFH/NV 2008 S. 1923; v. 9. 7. 2009, VI R 21/08, BStBl II 2009 S. 822).

Hingegen ist eine Auswärtstätigkeit nicht „vorübergehend“, wenn davon auszugehen ist, dass die auswärtige Tätigkeitsstätte vom ersten Tag an regelmäßige Arbeitsstätte geworden ist (z. B. bei einer Versetzung des Arbeitnehmers).

Da der BFH zu erkennen gegeben hat, dass er abweichend von seiner früheren Rechtsprechung die in der Vergangenheit von der Finanzverwaltung vertretene Auffassung, eine auswärtige Tätigkeitsstätte werde durch bloßen Zeitablauf von drei Monaten zum Tätigkeitsmittelpunkt oder zur regelmäßigen Arbeitsstätte (so noch R 37 Abs. 3 LStR 2005), nicht (mehr) teilt (BFH v. 19. 12. 2005, BStBl II 2006 S. 378), wird die frühere Dreimonatsfrist von der Finanzverwaltung nicht mehr fortgeführt, und zwar – auch vor 2008 – in allen „offenen“ Fällen (vgl. hierzu BFH v. 10. 4. 2008, BFH/NV 2008 S. 1243). Da die LStR 2008 keine zeitliche Begrenzung hinsichtlich des Merkmals „vorübergehend“ enthalten, muss anhand der Gesamtumstände entschieden werden, ob die Auswärtstätigkeit noch als vorübergehend angesehen werden kann oder ob am Beschäftigungsort eine (weitere) regelmäßige Arbeitsstätte begründet wird. Die Vorgabe einer festen zeitlichen Obergrenze für die Annahme einer vorübergehenden Auswärtstätigkeit lehnt die Finanzverwaltung ab.

Bei einem Arbeitnehmer, der keine regelmäßige Arbeitsstätte in einer Betriebseinrichtung seines Arbeitgebers hat, liegt eine Auswärtstätigkeit auch dann vor, wenn er bei seiner beruflichen Tätigkeit typischerweise nur an ständig wechselnden Tätigkeitsstätten tätig wird. Dabei kommt es auf die Dauer der einzelnen Tätigkeiten nicht an, sofern der Arbeitnehmer damit rechnen muss, im Rahmen des Arbeitsverhältnisses nach Beendigung der jeweiligen Tätigkeit an einer anderen Tätigkeitsstätte eingesetzt zu werden.

Bei einem weiträumigen Arbeitsgebiet (größere zusammenhängende Werksgelände wie z. B. Flughafengelände, Klinikgelände, Forstrevier eines Waldarbeiters) und bei aneinandergrenzenden und in unmittelbarer Nähe zueinander liegenden Einsatzstellen wie z. B. Neubaugebiet, Zustellbezirk, Kehrbezirk ist wohl weiterhin von einer regelmäßigen Arbeitsstätte auszugehen. Ein weiträumiges zusammenhängendes Arbeitsgebiet liegt aber nicht schon deshalb vor, weil der Arbeitnehmer ständig in einem Hafengebiet, Gemeindegebiet, im Bereich einer Großstadt oder in einem durch eine Kilometergrenze bestimmten Arbeitsgebiet an verschiedenen Stellen tätig wird.

Regelmäßige Arbeitsstätte kann auch die Wohnung des Arbeitnehmers sein, wenn er in dieser Wohnung ein eigenes Büro unterhält und darin Aufgaben erledigt, die mit seiner Tätigkeit in Zusammenhang stehen (BFH v. 12. 2. 1988, BFH/NV 1988 S. 439). Falls bei Arbeitnehmern sowohl das häusliche Arbeitszimmer als auch der Betrieb des Arbeitgebers als regelmäßige Arbeitsstätten anzusehen sind, handelt es sich bei den Fahrten von der Wohnung zum Betrieb gleichwohl um Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, sodass Reisekostengrundsätze keine Anwendung finden. Dies wird damit begründet, dass die Wohnung Ausgangs- und Endpunkt der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ist (BFH v. 16. 2. 1994, BStBl II 1994 S. 468 und v. 19. 8. 1998, BFH/NV 1999 S. 41). Wird der Arbeitnehmer in solch einem Fall allerdings außerhalb seiner Wohnung und seiner regelmäßigen Arbeitsstätten beruflich tätig, liegt eine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit vor.

Ein Arbeitnehmer kann innerhalb desselben Arbeitsverhältnisses mehrere regelmäßige Arbeitsstätten haben. Davon ist auszugehen, wenn er jede Arbeitsstätte nachhaltig und dauerhaft aufsucht (BFH v. 11. 5. 2005, BStBl II 2005 S. 791).

Keine regelmäßigen Arbeitsstätten liegen vor, wenn der Beruf im Rahmen einer Reisetätigkeit mit häufigem Ortswechsel am jeweiligen Arbeitstag ausgeübt wird. Je nach Sachverhaltsgestaltung kann aber ggf. am Betriebssitz des Arbeitgebers eine regelmäßige Arbeitsstätte bestehen.

Ab 2008 sind die Grundsätze für Auswärtstätigkeiten auch in den Fällen maßgebend, wenn der Arbeitnehmer im Rahmen seines Auszubildendenverhältnisses oder als Ausfluss seines Dienstverhältnisses zu Fortbildungszwecken vorübergehend eine Ausbildungs- oder Fortbildungsstätte außerhalb seiner regelmäßigen Arbeitsstätte im Betrieb des Arbeitgebers aufsucht (R 9.2 Abs. 2 Sätze 2 und 3 LStR). Eine Bildungseinrichtung wird daher auch dann nicht zu einer regelmäßigen Arbeitsstätte, wenn ein vollbeschäftigter Arbeitnehmer eine längerfristige, jedoch vorübergehende berufliche Fortbildungsmaßnahme durchführt und die Bildungseinrichtung längerfristig über vier Jahre aufsucht (BFH v. 10. 4. 2008, BStBl II 2008 S. 825).

Eine Auswärtstätigkeit liegt im Übrigen nur vor, wenn sie zum Zwecke einer auswärtigen beruflichen Tätigkeit durchgeführt wird. Berufliche Gründe liegen vor, wenn der Reise offensichtlich ein unmittelbarer konkreter beruflicher Anlass zu Grunde liegt. Das ist etwa der Fall, wenn die Auswärtstätigkeit auf einer Weisung des Arbeitgebers beruht. Verbringt der Arbeitnehmer im Zusammenhang mit einer unmittelbar beruflich veranlassten Reise vor oder nach Abschluss der beruflichen Tätigkeit weitere private Reisetage (Urlaub) am Ort/ im Land der beruflichen Tätigkeit, so sind diese

Reisetage nicht beruflich veranlasst. Bei den Übernachtungs- und Verpflegungskosten handelt es sich insoweit nicht um Reisekosten. Die Flugkosten sind jedoch Reisekosten, da sie durch einen unmittelbaren betrieblichen Anlass bedingt sind. Das gilt allerdings nicht, wenn die privat veranlassten Reisetage zu einer nicht abgrenzbaren Erhöhung der Flug-(Fahrt-)kosten führen.

#### Beispiel:

Der Arbeitnehmer A nimmt im Auftrag seines Arbeitgebers an Verkaufsverhandlungen mit einem Kunden in Tokio teil. Die Verhandlungen erstrecken sich über eine Woche. Der Arbeitgeber trägt die Aufwendungen für Flug, Unterkunft und Verpflegung. Im Hinblick darauf, dass A ohnehin einmal in Japan seinen Urlaub verbringen wollte, ihm dies aber bisher zu teuer war, nimmt er unmittelbar im Anschluss an die Verkaufsverhandlungen seinen Jahresurlaub. Höhere Flugkosten entstehen dadurch nicht.

#### Folge:

Die durch den anschließenden Urlaub bedingten Übernachtungs- und Verpflegungskosten sind keine Reisekosten. Den Flugkosten liegt eine konkrete berufliche Veranlassung zu Grunde. Sie sind als Reisekosten steuerfrei.

Im Übrigen ist nicht jede auf Weisung des Arbeitgebers unternommene Reise beruflich veranlasst. Gegen eine berufliche Veranlassung können in Einzelfällen die Art der Reise und das Reiseziel sprechen. Für eine private Mitveranlassung kann auch sprechen, dass der Arbeitgeber weder Sonderurlaub noch Dienstbefreiung gewährt hat. Andererseits reicht die Gewährung von Sonderurlaub oder Dienstbefreiung allein nicht aus, die berufliche Veranlassung einer Auslandsreise zu begründen.

Ein weitaus überwiegendes berufliches Interesse kann im Allgemeinen auch bei einer lehrgangsmäßigen Organisation, die eine private Betätigung weitestgehend ausschließt, angenommen werden. Die Teilnahme an einem Fachkongress kann beruflich veranlasst sein, wenn ein konkreter Zusammenhang mit der Berufstätigkeit besteht. Dieses Erfordernis ist im Rahmen einer Gesamtwürdigung aller Umstände des Einzelfalles zu prüfen (BFH v. 11. 1. 2007, BFH/NV 2007 S. 827).

Bei einer (Auslands-)Reise kann von einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit ausgegangen werden, wenn es sich zwar um die Teilnahme an einer Gruppenreise handelt, die Organisation und Durchführung einer solchen Reise jedoch Dienstaufgabe des damit betrauten Arbeitnehmers ist. Die Betreuungsaufgaben müssen jedoch das Eigeninteresse des Arbeitnehmers an der Teilnahme des touristischen Programms in den Hintergrund treten lassen. Davon kann ausgegangen werden, wenn der Arbeitnehmer eine Incentive-Reise für seinen Arbeitgeber geplant hat und auch vor Ort organisiert (BFH v. 2. 7. 2008, VI B 21/08, BFH/NV 2008 S. 1680). Davon kann nicht ausgegangen werden, wenn die Reise in nicht unerheblichem Umfang auch touristische Elemente enthält, der Arbeitneh-

mer nicht selbst für die organisatorische Durchführung der Reise, sondern lediglich für die Betreuung der Gäste verantwortlich ist oder der Arbeitnehmer von seinem Ehegatten begleitet wird (BFH v. 5. 9. 2006, BStBl II 2007 S. 312).

Ergibt die Gesamtwürdigung, dass die Reise nicht im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers liegt, sondern auch privat (mit)veranlasst ist (gemischt veranlasste Reise), handelte es sich nach der früheren Rechtsprechung des BFH bei der zugewandten Reise insgesamt um steuerpflichtigen Arbeitslohn der betroffenen Arbeitnehmer. Eine Aufteilung der entstandenen Aufwendungen wurde grundsätzlich abgelehnt und nur ausnahmsweise zugelassen, wenn sich betriebsfunktionale Kostenelemente – wie z.B. die Miete für Tagungs- und Konferenzräume – leicht und eindeutig von den übrigen Aufwendungen mit Entlohnungscharakter abgrenzen ließen (BFH v. 9. 8. 1996, BStBl II 1997 S. 97).

Dieses grundsätzliche Aufteilungsverbot hat der BFH unlängst in ausdrücklicher Abkehr von seiner bisherigen Rechtsprechung aufgegeben (BFH v. 18. 8. 2005, BStBl II 2006 S. 30). Nunmehr lässt er bei einer Reise, die sowohl Elemente beinhaltet, bei denen die betriebliche Zielsetzung des Arbeitgebers im Vordergrund steht, als auch Bestandteile umfasst, deren Gewährung sich als geldwerter Vorteil und damit als Arbeitslohn erweist (gemischt veranlasste Reise), grundsätzlich eine Aufteilung der Kosten nach objektiven Gesichtspunkten zu. Ist eine genaue Ermittlung oder Berechnung der Besteuerungsgrundlagen nicht möglich, sind diese zu schätzen.

Damit sind die gesamten Aufwendungen einer gemischt veranlassten Reise zunächst um die Kostenteile zu kürzen, die – wie etwa Miete für den Tagungs- oder Seminarraum nebst Ausstattung, Aufwendungen für die Tagungsunterlagen und den Referenten – entweder eindeutig dem nicht besteuerebaren betriebsfunktionalen Bereich zuzuordnen sind oder – wie z.B. Kosten für das touristische Programm nebst Fremdenführer, Ausflüge, das Spiel- und Sportprogramm sowie gemeinsame Feiern und Unterhaltung – eindeutig Entlohnungscharakter haben und damit als geldwerter Vorteil zu erfassen sind.

Die danach verbleibenden Kosten, die keinem Bereich eindeutig zugeordnet werden können, sind im Schätzungswege aufzuteilen. Geeigneter Aufteilungsmaßstab ist laut BFH das Verhältnis der Zeitanteile der Reise-Bestandteile mit und ohne Entlohnungscharakter. Von dieser Aufteilung betroffen sind insbesondere die Kosten für die Beförderung, die Hotelunterbringung, die Verpflegung sowie weitere, nicht direkt zuordnungsfähige Kosten der Reise (z.B. für Vorreisen, Kommunikation und Versand, allgemeine Betreuung und Organisation).

Eine anteilige Versteuerung der Flug- und Hotelkosten ist jedoch nicht vorzunehmen, wenn die tägliche Dauer der beruflichen Tätigkeit (Tagung, Kongress, Lehrgang, Workshop) der normalen Arbeitszeit entspricht.

Bei Aufwendungen für eine gemischte Reise ist für den Werbungskostenabzug bisher das Aufteilungs- und Abzugsverbot des § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG zu beachten, wonach gemischte Aufwendungen grundsätzlich insgesamt nicht steuermindernd berücksichtigt werden können (R 9.4 Abs. 1 Sätze 3 und 4 LStR). Der VI. Senat des BFH möchte an dieser strikten Beurteilung nicht mehr festhalten. Er hat deshalb den Großen Senat des BFH angerufen und ihm die Frage zur Entscheidung vorgelegt, ob Aufwendungen für die Hin- und Rückreise bei gemischt veranlassenen Reisen nach dem Verhältnis der beruflich und privat veranlassenen Zeitanteile in Werbungskosten und nicht abziehbare Aufwendungen für die private Lebensführung aufgeteilt werden können (BFH v. 20. 7. 2006, BStBl II 2007 S. 121).

Eine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit ist nach wie vor auch der Vorstellungsbuch eines Stellenbewerbers (R 9.4 Abs. 1 Satz 2 LStR).

#### Verpflegungsmehraufwendungen

Verpflegungsmehraufwendungen sind einheitlich mit folgenden Pauschbeträgen anzusetzen:

bei einer Abwesenheit von 24 Stunden	24 €,
bei einer Abwesenheit von weniger als 24 Stunden, aber mindestens 14 Stunden	12 €,
bei einer Abwesenheit von weniger als 14 Stunden, aber mindestens 8 Stunden	6 €.

Eine Auswärtstätigkeit, die nach 16 Uhr begonnen und vor 8 Uhr des nachfolgenden Tags beendet wird, ohne dass eine Übernachtung stattfindet, wird mit der gesamten Abwesenheitsdauer dem Kalendertag der überwiegenden Abwesenheit zugerechnet. Im Übrigen sind die beruflichen Abwesenheitszeiten zusammenzurechnen, wenn der Arbeitnehmer an einem Kalendertag mehrfach auswärts tätig ist. Auf den Ansatz der Verpflegungspauschalen besteht ein Rechtsanspruch (vgl. hierzu BFH v. 4. 4. 2006, BStBl II 2006 S. 567). Da der Einsatz eines Arbeitnehmers auf einem Fahrzeug auf dem Betriebsgelände bzw. unter Tage im Bergwerk seines Arbeitgebers keine Auswärtstätigkeit darstellt, scheidet in diesen Fällen die Berücksichtigung von Verpflegungsmehraufwendungen aus (BFH v. 18. 6. 2009, VI R 61/06, DB 2009 S. 2188).

Übersteigen die dem Arbeitnehmer vom Arbeitgeber erstatteten Ersatzleistungen für Verpflegungsmehraufwand die o. g. Pauschbeträge, so können die Ersatzleistungen bis zu 100 % der steuerfreien Pauschbeträge mit 25 % pauschal versteuert werden. Das setzt freilich voraus, dass mindestens die

Pauschbeträge erstattet werden. Da der Arbeitgeber die pauschale Lohnsteuer zu übernehmen hat, steht die Pauschalversteuerung für den Arbeitnehmer einer Steuerbefreiung gleich. Die pauschal versteuerten Vergütungen sind zudem ebenso wie die steuerfreien Vergütungen von der Beitragspflicht in der Sozialversicherung befreit.

Bei Auslandsreisen werden länderspezifische gestaffelte erhöhte Pauschbeträge gewährt. Die Verwaltung hat die **Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten für Auslandsdienstreisen**, Geschäftsreisen in das Ausland und doppelte Haushaltsführungen im Ausland **mit Wirkung ab 1. 1. 2010 neu bekannt gemacht** (BMF v. 17. 12. 2009, IV C 5 – S 2353/08/10006). Bei Dienstreisen vom Inland in das Ausland bestimmt sich der Pauschbetrag nach dem Ort, den der Steuerpflichtige vor 24 Uhr Ortszeit zuletzt erreicht. Für eintägige Reisen ins Ausland und für Rückreisetage aus dem Ausland in das Inland ist der Pauschbetrag des letzten Tätigkeitsorts im Ausland maßgebend. Für nicht erfasste Länder ist der für Luxemburg geltende Pauschbetrag maßgebend, für nicht erfasste Übersee- und Außengebiete eines Landes ist der für das Mutterland geltende Pauschbetrag maßgebend.

Ein Einzelnachweis der tatsächlichen Kosten ist seit 1996 nicht mehr möglich.

Bei derselben Auswärtstätigkeit ist ein steuerfreier Arbeitgeberersatz bzw. Werbungskostenabzug der Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen nur für die ersten drei Monate zulässig (R 9.6 Abs. 4 Satz 1 LStR).

#### Beispiel:

Ein Bauarbeiter mit Wohnsitz in Hamburg, der keine regelmäßige Arbeitsstätte im Betrieb des Arbeitgebers hat und typischerweise nur an ständig wechselnden Tätigkeitsstätten eingesetzt wird, ist 2010 für acht Monate (März bis Oktober) an einer Baustelle in Rostock tätig.

#### Folge:

Der steuerfreie Arbeitgeberersatz bzw. der Werbungskostenabzug der Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen ist auf die ersten drei Monate (März, April, Mai) der Tätigkeit in Rostock beschränkt.

Eine längerfristige vorübergehende Auswärtstätigkeit ist noch als dieselbe Auswärtstätigkeit zu beurteilen, wenn der Arbeitnehmer nach einer Unterbrechung die Auswärtstätigkeit mit gleichem Inhalt, am gleichen Ort und in zeitlichem Zusammenhang mit der bisherigen Tätigkeit ausübt (R 9.6 Abs. 4 Satz 2 LStR). Eine urlaubs- oder krankheitsbedingte Unterbrechung derselben Auswärtstätigkeit hat auf den Ablauf der Dreimonatsfrist keinen Einfluss (R 9.6 Abs. 4 Satz 3 LStR). Andere Unterbrechungen als Urlaub oder Krankheit (z. B. durch vorübergehende Tätigkeit an der regelmäßigen Arbeitsstätte) führen – wie bisher – nur dann zu einem Neubeginn der Dreimonatsfrist, wenn die Unterbrechung mindestens vier Wo-

chen gedauert hat (R 9.6 Abs. 4 Satz 4 LStR). Die Vier-Wochen-Frist wird von der Rechtsprechung mitgetragen (BFH v. 27. 7. 2004, BStBl II 2005 S. 357).

**Beispiel:**

Ein Arbeitnehmer mit Wohnsitz und regelmäßiger Arbeitsstätte in München wird von seinem Arbeitgeber vom 1. 2. 2010 bis 31. 5. 2010 an die Niederlassung in Stuttgart abgeordnet. Ab 1. 6. 2010 ist er wieder an seiner regelmäßigen Arbeitsstätte in München tätig. Vom 16. 7. bis 31. 8. 2010 wird er erneut nach Stuttgart abgeordnet.

**Folge:**

Der steuerfreie Arbeitgeberersatz bzw. der Werbungskostenabzug von Verpflegungsmehraufwendungen ist zunächst auf die ersten drei Monate (Februar, März, April) der Tätigkeit in Stuttgart beschränkt. Da die erneute Tätigkeit in Stuttgart von Anfang Juni bis Mitte Juli jedoch durch eine vorübergehende Tätigkeit an der regelmäßigen Arbeitsstätte in München für mehr als vier Wochen unterbrochen war, beginnt mit der Aufnahme der erneuten Tätigkeit in Stuttgart eine neue Dreimonatsfrist mit der Folge, dass die Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen bis zur Beendigung der erneuten Tätigkeit in Stuttgart vom Arbeitgeber steuerfrei ersetzt bzw. vom Arbeitnehmer als Werbungskosten geltend gemacht werden können.

Bei einem Wechsel der auswärtigen Tätigkeitsstätte beginnt die Dreimonatsfrist neu zu laufen.

**Beispiel:**

Ein Arbeitnehmer mit regelmäßiger Arbeitsstätte in Düsseldorf wird in der Zeit vom 1. 3. 2010 bis 31. 5. 2010 an einer Zweigniederlassung des Arbeitgebers in Hannover und vom 1. 6. 2010 bis 31. 8. 2010 in Hamburg eingesetzt. Anschließend kehrt er an seine regelmäßige Arbeitsstätte nach Düsseldorf zurück.

**Folge:**

Der steuerfreie Arbeitgeberersatz bzw. der Werbungskostenabzug der Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen ist hier für die gesamten sechs Monate möglich, da der Wechsel der auswärtigen Tätigkeitsstätte von Hannover nach Hamburg am 1. 6. 2010 zu einem Neubeginn der Dreimonatsfrist führt.

Die Dreimonatsfrist findet keine Anwendung, wenn es sich nicht um „dieselbe“ Auswärtstätigkeit handelt. Dies folgt aus der Formulierung in **§ 4 Abs. 5 Nr. 5 Satz 5 EStG**: „vorübergehende Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte“. Dieselbe Auswärtstätigkeit liegt nicht vor, wenn die auswärtige Tätigkeitsstätte an nicht mehr als (ein bis) zwei Tagen wöchentlich aufgesucht wird (R 9.6 Abs. 4 Satz 1 LStR).

**Beispiel:**

Arbeitnehmer A ist als Architekt in einem Architekturbüro tätig. A betreut Großobjekte. Da A den wesentlichen Teil der ihm übertragenen Aufgaben im Büro erledigt, befindet sich dort seine regelmäßige Arbeitsstätte. Im Rahmen seiner Tätigkeit als Bauleiter besucht A jeweils einmal wöchentlich die verschiedenen Baustellen, um vor Ort die Koordinierung der Leistungen des Büros bei den Auftraggebern, Handwerkern und Baubehörden vorzunehmen.

**Folge:**

Die Tätigkeit des A auf den verschiedenen Baustellen hat im Vergleich zu den im Büro zu verrichtenden Arbeiten

nur einen untergeordneten Charakter. Folglich werden die einzelnen Baustellen auch nach Ablauf des Dreimonatszeitraums nicht zur regelmäßigen Arbeitsstätte, so dass der Arbeitgeber anlässlich der Baustellenbesuche zeitlich unbegrenzt (also auch nach Ablauf von drei Monaten) Verpflegungsmehraufwendungen steuerfrei an A erstatten kann.

Entscheidend ist letztlich, ob sich die Wiederaufnahme der Tätigkeit als Fortsetzung einer gleich bleibenden, nämlich Auswärtstätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte erweist. Dies hat die Rechtsprechung verneint für das erneute Auslaufen eines Schiffs nach Rückkehr in den Heimathafen, mit der Folge, dass in den entschiedenen Fällen jeweils eine neue Dreimonatsfrist zu laufen begann (BFH v. 16. 11. 2005, BStBl II 2006 S. 267 und v. 19. 12. 2005, BStBl II 2006 S. 378).

Soweit für denselben Kalendertag Verpflegungsmehraufwendungen wegen einer Auswärtstätigkeit oder wegen einer doppelten Haushaltsführung anzuerkennen sind, ist jeweils der höchste Pauschbetrag anzusetzen (R 9.6 Abs. 2 LStR).

Die Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen sind nicht zu mindern, wenn den Arbeitnehmern während einer Auswärtstätigkeit unentgeltliche Verpflegung gewährt wird. Die Pauschbeträge sind somit auch dann anzuwenden, wenn der Arbeitnehmer Mahlzeiten vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten unentgeltlich oder teilentgeltlich erhalten hat. Mahlzeiten, die zur üblichen Beköstigung der Arbeitnehmer z. B. anlässlich oder während einer Auswärtstätigkeit vom Arbeitgeber abgegeben werden, sind jedoch mit dem maßgebenden amtlichen Sachbezugswert lohnzuversteuern. Eine übliche Beköstigung in diesem Sinne liegt nur vor, wenn der Wert der Mahlzeit 40 € nicht übersteigt. Die vorstehenden Grundsätze gelten auch bei Auslandsdienstreisen.

Nach Auffassung des BFH sind Aufwendungen des Arbeitgebers für Mahlzeiten, die zur Beköstigung der Arbeitnehmer anlässlich einer Auswärtstätigkeit – etwa einer Fortbildungsveranstaltung – abgegeben werden, abweichend von den vorstehenden Ausführungen mit den tatsächlichen Werten und nicht mit den Sachbezugswerten anzusetzen. Leistet der Arbeitgeber neben der gestellten Mahlzeit einen Barzuschuss, so ist dieser – abhängig von der Dauer der Auswärtstätigkeit – bis zu 6, 12 oder 24 € bzw. der ggf. in Betracht kommenden Auslandsverpflegungspauschale steuerfrei. Der geldwerte Vorteil aus der gestellten Mahlzeit ist mit dem tatsächlichen Wert anzusetzen und – soweit das steuerfreie Volumen durch den Barzuschuss noch nicht ausgeschöpft ist – bis zu den vorgenannten Beträgen steuerfrei. Der den steuerfreien Teil übersteigende Betrag ist in die Prüfung der 44 €-Freigrenze einzubeziehen (BFH v. 19. 11. 2008, VI R 80/06, BStBl II 2009 S. 547). Erhält der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber eine steuerfreie Leistung (Zuschuss oder

Sachbezug) in Höhe des Pauschbetrags für Verpflegungsmehraufwendungen, so kann er keine Verpflegungsmehraufwendungen als Werbungskosten geltend machen.

Die Finanzverwaltung räumt dem Steuerpflichtigen ein Wahlrecht zwischen dem Ansatz der amtlichen Sachbezugswerte oder der Anwendung des BFH-Urteils ein. Somit kann der Arbeitgeber weiterhin nach R 8.1 Abs. 8 Nr. 2 LStR verfahren. Danach ist eine Mahlzeit, die zur üblichen Beköstigung der Arbeitnehmer anlässlich oder während einer Auswärtstätigkeit oder im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung abgegeben wird und deren Wert 40 € nicht übersteigt, mit dem maßgebenden amtlichen Sachbezugswert anzusetzen. Die 44 €-Freigrenze ist nicht anzuwenden. Leistet der Arbeitgeber neben der gestellten Mahlzeit einen Barzuschuss, so ist dieser – abhängig von der Dauer der Auswärtstätigkeit – bis zu 6, 12 oder 24 € bzw. der ggf. in Betracht kommenden Auslandsverpflegungspauschale steuerfrei. Soweit der Arbeitgeber von dem Zuschuss den Sachbezugswert einbehält, gilt die Kürzung des Zuschusses als Zahlung durch den Arbeitnehmer, die auf den geldwerten Vorteil anzurechnen ist. Erhält der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber einen steuerfreien Zuschuss in Höhe des Pauschbetrags für Verpflegungsmehraufwendungen, so kann er keine Verpflegungsmehraufwendungen als Werbungskosten geltend machen. Wird der Betrag von 40 € überschritten, ist die Mahlzeit (inkl. Getränke) mit dem tatsächlichen Restaurantpreis als geldwerter Vorteil zu erfassen (BMF v. 13. 7. 2009, IV C 5 – S 2334/08/10013, BStBl I 2009 S. 771).

Ein geldwerter Vorteil ist nicht anzusetzen, wenn der Arbeitnehmer eine unentgeltliche Mahlzeit zwar im Rahmen des Dienstverhältnisses, jedoch nicht auf Veranlassung des Arbeitgebers erhalten hat: Bewirtet der Arbeitnehmer Geschäftsfreunde seines Arbeitgebers oder nimmt er an einer Bewirtung durch seinen Arbeitgeber teil, so gehört der auf den Arbeitnehmer entfallende Teil der Bewirtungskosten nicht zum Arbeitslohn des Arbeitnehmers. Die Pauschbeträge sind steuerfrei, der Wert der Mahlzeit ist nicht dem Steuerabzug zu unterwerfen. Soweit der Arbeitnehmer selbst die Geschäftsfreunde seines Arbeitgebers bewirtet hat, werden die dadurch erwachsenen Aufwendungen häufig als steuerfreier Auslagenersatz abgerechnet.

Ebenfalls nicht als Arbeitslohn zu erfassen ist das sog. Arbeitessen. Dies sind Speisen, die der Arbeitgeber anlässlich und während eines außergewöhnlichen Arbeitseinsatzes im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse an einer günstigen Gestaltung des Arbeitsablaufs unentgeltlich (oder teilentgeltlich) überlässt und deren Wert 40 € (je Arbeitnehmer) nicht überschreitet.

## Übernachungskosten

Die tatsächlichen Kosten für Übernachtung (ohne Frühstück) können in nachgewiesener Höhe vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet bzw. vom Arbeitnehmer als Werbungskosten abgezogen werden (R 9.7 Abs. 2 LStR).

Weist eine Rechnung für Übernachtung mit Frühstück nur einen Gesamtpreis aus, ohne dass der Preis des Frühstücks festgestellt werden kann, ist der Rechnungsbetrag zur Ermittlung der Übernachtungskosten stets um 20 % des für den Unterkunftsort maßgebenden Pauschbetrags für Verpflegungsmehraufwendungen mit einer Abwesenheitsdauer von 24 Stunden zu kürzen (R 9.7 Abs. 1 Satz 4 LStR). Somit ergibt sich bei Inlandssachverhalten ein Kürzungsbetrag von 4,80 € (20 % von 24 €).

### Beispiel:

Eine inländische Hotelrechnung lautet:

„Übernachtung mit Frühstück“	106,50 €
Zur Ermittlung der Übernachtungskosten sind abzuziehen	
20 % von 24 € = 4,80	4,80 €
Steuerfrei ersetzbare Kosten der Unterkunft	101,70 €

### Abwandlung:

Eine belgische Hotelrechnung lautet:

„Übernachtung mit Frühstück“	106,50 €
Zur Ermittlung der Übernachtungskosten sind abzuziehen	
20 % von 42 € = 8,40 €	8,40 €
Steuerfrei ersetzbare Kosten der Unterkunft	98,10 €

Bei Übernachtungen im Ausland ist in der Hotelrechnung der Preis für das Frühstück regelmäßig nicht enthalten. Von einer Kürzung der Übernachtungskosten um einen (unterstellten) Frühstücksanteil kann daher bei Auslandsübernachtungen abgesehen werden, wenn der Arbeitnehmer auf der Hotelrechnung handschriftlich vermerkt, dass in den Übernachtungskosten das Frühstück nicht enthalten ist. Diese Vereinfachungsregelung gilt nicht bei Übernachtungen im Inland.

Ist im Gesamtpreis ausnahmsweise auch ein Mittag- und/oder Abendessen enthalten (z. B. in einer Tagungspauschale), ist der Gesamtpreis zur Ermittlung der Übernachtungskosten um jeweils 40 % des für den Unterkunftsort maßgebenden Pauschbetrags für Verpflegungsmehraufwendungen mit einer Abwesenheitsdauer von 24 Stunden zu kürzen. Für das Inland ergibt sich somit in diesen Fällen zusätzlich ein Kürzungsbetrag von jeweils 9,60 € (40 % von 24 € pro Mittag- oder Abendessen).

**Beispiel:**

Für eine eintägige Tagung (Anreise 17. 1. 2010, Abreise 18. 1. 2010 nachmittags) ist in der Hoteltagungspauschale von 120 € das Frühstück und das Mittagessen enthalten.

Hoteltagungspauschale	120,00 €
Zur Ermittlung der Übernachtungskosten sind abzuziehen	
Für das Frühstück	
20 % von 24 € = 4,80	4,80 €
Für das Mittagessen	
40 % von 24 €	9,60 €
Steuerfrei ersetzbare Kosten der Unterkunft	105,60 €

**Abwandlung:**

Wie vor. Die Tagung findet in Zürich statt. Die Hoteltagungspauschale beträgt 180 €.

Hoteltagungspauschale	180,00 €
Zur Ermittlung der Übernachtungskosten sind abzuziehen	
Für das Frühstück	
20 % von 42 € =	8,40 €
Für das Mittagessen	
40 % von 42 €	16,80 €
Steuerfrei ersetzbare Kosten der Unterkunft	154,80 €

Benutzt der Arbeitnehmer ein Mehrbettzimmer gemeinsam mit Personen, die zu seinem Arbeitgeber in keinem Dienstverhältnis stehen (z. B. bei Mitnahme des Ehegatten), so sind die Aufwendungen maßgebend, die bei Inanspruchnahme eines Einzelzimmers im selben Haus entstanden wären (R 9.7 Abs. 1 Satz 2 LStR). Führt auch die weitere Person eine Auswärtstätigkeit durch, so sind die tatsächlichen Unterkunftskosten gleichmäßig aufzuteilen (R 9.7 Abs. 1 Satz 3 LStR). In der Praxis herrscht immer wieder Unsicherheit, ob bei einer vorübergehenden Auswärtstätigkeit die Kosten für eine Wohnung oder ein Haus in voller Höhe vom Arbeitgeber steuerfrei ersetzt oder vom Arbeitnehmer als Werbungskosten abgezogen werden können, wenn dort auch die Familie des Arbeitnehmers (Ehegatte, Kinder) untergebracht wird. In diesem Fall sind die Aufwendungen für die Wohnung oder das Haus zum einen zwar durch die beruflich veranlasste Unterbringung des Arbeitnehmers, zum anderen jedoch durch die privat veranlasste Unterbringung seiner Familie veranlasst. Die Übernachtungskosten können daher nach Auffassung der Finanzverwaltung – entsprechend dem in R 9.7 Abs. 1 Satz 2 LStR geregelten „Mehrbettzimmerfall“ – nur insoweit steuerfrei erstattet bzw. als Werbungskosten abgezogen werden, als sie auf die beruflich veranlasste Unterbringung des Arbeitnehmers entfallen. Schwierig ist es, bezüglich der erforderlichen Aufteilung einen geeigneten Maßstab zu finden.

Entscheidend dürfte hier sein, welche Mehrkosten durch die Unterbringung der Familie gegenüber der ausschließlichen Unterbringung des Arbeitnehmers entstehen. Diese Mehrkosten wird man regelmäßig nur schätzen können, wobei eine Aufteilung der Kosten nach Köpfen jedoch abgelehnt werden sollte, da sie zu einem nicht sachgerechten Ergebnis führt. Eine Gerichtsentscheidung zu dieser Rechtsfrage ist bisher – soweit ersichtlich – nicht ergangen.

Bei Übernachtungen im Inland kann der Arbeitgeber die Übernachtungskosten ohne Einzelnachweis grundsätzlich mit einem Pauschbetrag von 20 € steuerfrei erstatten (R 9.7 Abs. 3 Satz 1 LStR). Der Pauschbetrag bleibt wie bisher auch dann steuerfrei, wenn tatsächlich geringere Übernachtungskosten angefallen sind (BFH v. 12. 9. 2001, BStBl II 2001 S. 775). Die steuerfreie Erstattung des Pauschbetrags ist damit auch dann möglich, wenn der Arbeitnehmer ohne tatsächlich entstehende Übernachtungskosten privat übernachtet.

Die Pauschbeträge dürfen nicht steuerfrei erstattet werden, wenn dem Arbeitnehmer die Unterkunft vom Arbeitgeber oder auf Grund seines Dienstverhältnisses von einem Dritten unentgeltlich oder teilweise unentgeltlich zur Verfügung gestellt wurde. Auch bei Übernachtung in einem Fahrzeug ist die steuerfreie Zahlung der Pauschbeträge nicht zulässig. Bei Benutzung eines Schlafwagens oder einer Schiffskabine dürfen die Pauschbeträge nur dann steuerfrei gezahlt werden, wenn die Übernachtung in einer anderen Unterkunft begonnen oder beendet worden ist (R 9.7 Abs. 3 Sätze 6 bis 8 LStR).

Bei Auslandsübernachtungen können ohne Einzelnachweis vom Arbeitgeber weiterhin Pauschbeträge steuerfrei erstattet werden. Diese Pauschbeträge werden vom Bundesministerium der Finanzen im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder auf der Grundlage der höchsten Auslandsübernachtungsgelder nach dem Bundesreisekostengesetz bekannt gemacht (wegen der ab 2010 geltenden Beträge vgl. BMF v. 17. 12. 2009, IV C 5 – S 2353/08/10006).

Eine deutliche Verschlechterung ergibt sich ab 2008 beim Werbungskostenabzug. Während der Arbeitnehmer zuvor zumindest bei Übernachtungen im Ausland Pauschalen als Werbungskosten geltend machen konnte, entfällt ein pauschaler Werbungskostenabzug ab 2008 sowohl bei Übernachtungen im Inland als auch bei Übernachtungen im Ausland. Entsprechendes gilt im Übrigen für den pauschalen Abzug von Aufwendungen für eine Zweitwohnung im Ausland anlässlich einer doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten. R 43 Abs. 9 Satz 4 LStR 2005 wurde nicht in R 9.11 Abs. 8 LStR 2008 übernommen.

Beim Werbungskostenabzug müssen die Übernachtungskosten somit grundsätzlich nachgewiesen werden. Sie können ausnahmsweise geschätzt werden,

wenn sie dem Grunde nach zweifelsfrei entstanden sind (BFH v. 12. 9. 2001, BStBl II 2001 S. 775).

### Fahrtkosten

Bei beruflich veranlassten Auswärtstätigkeiten können die Fahrtkosten in der tatsächlich nachgewiesenen Höhe steuerfrei ersetzt werden. Dazu gehören Flugkosten, Bahnfahrten, Taxikosten, Fähren usw. Steuerlich gesehen gibt es keine Beschränkung dahin gehend, welches Beförderungsmittel benutzt wird oder welche Beförderungsklasse gewählt wird.

Soweit Fahrtkosten eines Arbeitnehmers bei Benutzung eines privaten Fahrzeugs auf einer Auswärtstätigkeit als Reisekosten anzuerkennen sind, können folgende Beträge pauschal vom Arbeitgeber steuerfrei ersetzt oder als Werbungskosten abgezogen werden:

bei einem Kraftwagen	0,30 € je Fahrtkilometer
bei einem Motorrad/ einem Motorroller	0,13 € je Fahrtkilometer
bei einem Moped oder Mofa	0,08 € je Fahrtkilometer
bei einem Fahrrad	0,05 € je Fahrtkilometer

Daneben können auch die tatsächlich angefallenen Parkgebühren geltend gemacht werden. Unfallkosten können neben den Pauschsätzen als Werbungskosten abgezogen werden. Dies gilt auch, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer Reisekosten mit den Pauschsätzen steuerfrei ersetzt. Wird die Unterkunft nicht unmittelbar am Zielort, sondern in dessen Einzugsbereich gewählt, so sind auch die Kosten für Fahrten zwischen Übernachtungsstätte und Zielort Reisekosten. Bei Auswärtstätigkeiten gehören ferner Kosten für Zwischenheimfahrten zu den Reisekosten.

Der pauschale Kilometersatz von 0,30 € je Fahrtkilometer darf vom Arbeitgeber nicht steuerfrei erstattet werden, wenn der Arbeitnehmer für die Auswärtstätigkeit einen Firmenwagen benutzt und lediglich einen Teil der Kosten, etwa für Treibstoff, selbst trägt. Eine steuerfreie Erstattung der vom Arbeitnehmer getragenen Aufwendungen ist hier nur im Wege des Einzelnachweises der verauslagten Beträge als Auslagenersatz möglich.

Bei Benutzung eines eigenen Fahrzeuges kann der Arbeitgeber an Stelle der Kilometerpauschalen auch die tatsächlich anfallenden Kosten steuerfrei ersetzen. Zu diesem Zwecke ist eine Vollkostenrechnung über mindestens zwölf Monate durchzuführen und sind anhand eines gleichzeitig geführten Fahrtenbuches die Kosten für den einzelnen gefahrenen Kilometer zu errechnen. Dabei ist den Absetzungen für Abnutzung (AfA) grundsätzlich eine Nutzungsdauer von sechs Jahren zu Grunde zu legen. Es ist auch zulässig, die Fahrtkosten mit einem aus den Gesamtkosten für einen Zeitraum von zwölf Mona-

ten ermittelten km-Satz so lange zu erstatten, wie sich die Verhältnisse nicht wesentlich ändern, z. B. bis zum Ablauf des Abschreibungszeitraumes.

Da beim steuerfreien Ersatz bzw. beim Werbungskostenabzug von Fahrtkosten ab 2008 keine zeitliche Beschränkung mehr zu beachten ist, können die Fahrtkosten steuerfrei ersetzt bzw. als Werbungskosten abgezogen werden, solange auf Grund des Gesamtbildes der Verhältnisse von einer vorübergehenden beruflichen Auswärtstätigkeit ausgegangen werden kann

Bei Arbeitnehmern mit ständig wechselnden Tätigkeitsstätten können die Fahrtkosten zeitlich unbegrenzt als Werbungskosten abgezogen oder vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet werden. Die bis Ende 2007 von der Finanzverwaltung vertretene Auffassung, wonach bei Auswärtstätigkeiten mit täglicher Rückkehr zur Wohnung ein steuerfreier Ersatz bzw. ein Werbungskostenabzug voraussetzt, dass mindestens eine der aufgesuchten Einsatzstellen mehr als 30 km von der Wohnung entfernt liegt (BMF v. 26. 10. 2005, BStBl I 2005 S. 960), wurde in allen „offenen“ Fällen auch für Kalenderjahre vor 2008 aufgegeben (vgl. hierzu auch BFH v. 18. 12. 2008, VI R 39/07, BStBl II 2009 S. 475).

### Reisenebenkosten

Zu den Kosten einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit, die der Arbeitgeber steuerfrei ersetzen kann, gehören auch die Reisenebenkosten. Sie können nur in nachgewiesener Höhe geltend gemacht werden. Es muss ein Fremdbeleg vorliegen oder ein vom Arbeitnehmer erstellter Eigenbeleg, der Art, Zweck und Höhe der Ausgaben bezeugt. Ein pauschaler Ersatz von Reisenebenkosten ist generell nicht möglich. Als Reisenebenkosten kommen u. a. in Betracht:

- Kosten der Gepäckbeförderung, Gepäckaufgabe,
- Telefonkosten für dienstliche Gespräche,
- Postgebühren für dienstliche Sendungen,
- Straßenbenutzungsgebühren, Parkplatzkosten,
- Kosten für Visa und sonstige Papiere,
- Kosten medizinischer Vorbereitung wie z. B. Impfungen,
- Kosten des Ankaufes von Devisen und des Verlustes beim Rücktausch,
- Reisescheckgebühren.

### Saldierung bei der Erstattung von Reisekosten

Bei der Erstattung von Reisekosten durch den Arbeitgeber dürfen die einzelnen Aufwendungsarten (z. B. Fahrtkosten und Verpflegungsmehraufwand) zusammengefasst werden. In diesem Fall ist die Erstattung steuerfrei, soweit sie die Summe der zulässigen Einzelerstattungen nicht übersteigt. Dies gilt sinngemäß auch für die Erstattungen von Umzugskosten und von Mehraufwendungen bei einer doppelten Haushaltsführung (Trennungsgelder). Die

Höhe der jeweils steuerfreien Einzelerstattung ist davon abhängig, welchen Betrag der Arbeitnehmer als Werbungskosten geltend machen könnte.

### Aufzeichnungsverpflichtungen

Sollen dem Arbeitnehmer Reisekosten von der Firma steuerfrei erstattet werden, hat der Arbeitnehmer seinem Arbeitgeber Unterlagen über die Reise vorzulegen, aus denen Anlass und Art der beruflichen Tätigkeit, die Dauer der Reise, der Reiseweg und, soweit die Reisekosten nicht zulässigerweise pauschal ersetzt werden, auch die entstandenen Reisekosten ersichtlich sein müssen. Die Finanzverwaltung geht davon aus, dass es in Ballungsgebieten nicht genügt, wenn als Aufzeichnungen über Reiseweg oder Reiseorte lediglich eine Aufzählung der aufgesuchten Gemeinden vorgelegt wird. Stattdessen ist die genaue Angabe (Anschrift) etwa des besuchten Kunden unerlässlich. Gegebenenfalls müssen zudem weitere Unterlagen (Tätigkeitsberichte, Auftragsbücher usw.) herangezogen werden. Der Arbeitgeber hat diese Unterlagen als Beleg zum Lohnkonto zu nehmen. Obwohl diese Bestimmungen eine starke Arbeitsbelastung mit sich bringen, kann nicht auf die Unterlagen verzichtet werden, zumal der Arbeitnehmer, der Werbungskosten beim Finanzamt geltend machen will, auch entsprechende Unterlagen vorlegen müsste. Lassen die Aufzeichnungen erhebliche Zweifel an der Höhe der zulässigerweise steuerfrei zu lassenden Beträge aufkommen, so gehen diese zu Lasten des Arbeitgebers und des Arbeitnehmers. Dies gilt insbesondere dann, wenn ein Sachverhalt behauptet wird, der nach der Lebenserfahrung ungewöhnlich ist.

### Umsatzsteuer

Steuern für Umsätze, die aus Anlass einer Geschäfts- oder Dienstreise im Inland für das Unternehmen ausgeführt werden, sind **grundsätzlich nach den allgemeinen Voraussetzungen des § 15 UStG als Vorsteuern abziehbar** (⇨ Vorsteuerabzug). Voraussetzung ist, dass der Unternehmer Empfänger der Leistungen ist und die Rechnung mit dem gesonderten Ausweis der Steuer auf den Namen des Unternehmers ausgestellt ist (⇨ Rechnungsausstellung). Im Einzelnen vgl. BMF-Schreiben v. 28. 3. 2001 (BStBl I 2001 S. 251). Ein Vorsteuerabzug aus pauschalisierten Reisekosten (z. B. Tage-, Übernachtungs- oder Kilometergelder) ist seit dem 1. 4. 1999 nicht möglich.

### Baudenkmal

#### Einkommensteuer

Nach § 7i EStG kann der Eigentümer eines vermieteten Baudenkmales ⇨ Herstellungs- und be-

stimmte ⇨ Anschaffungskosten im Jahr der Herstellung und in den folgenden sieben Jahren mit 9 % und in den darauf folgenden vier Jahren mit 7 % absetzen.

Nach den §§ 10f, 10g EStG kann der Eigentümer eines nicht zur Einkunftserzielung genutzten Baudenkmales ⇨ Herstellungs- und bestimmte ⇨ Anschaffungskosten im Jahr der Herstellung und in den folgenden neun Jahren mit 9 % absetzen. Die verbleibenden Aufwendungen sind nicht abzugsfähig.

Diese Prozentsätze gelten für Baumaßnahmen ab 2004 (vgl. zur Anwendung § 52 Abs. 23a, 23b, 27, 27a EStG).

Nach § 11b EStG kann der Eigentümer eines Baudenkmales Erhaltungsaufwendungen auf zwei bis fünf Jahre gleichmäßig verteilt abziehen.

Die steuerlich begünstigten Aufwendungen müssen nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes und/oder zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich sein und vorher mit der zuständigen Fachbehörde (Denkmalschutzbehörde oder Gemeinde) abgestimmt sein.

Die Begünstigung betrifft sowohl

- vermietete Baudenkmale (§§ 7i, 11b EStG),
- zu eigenen Wohnzwecken genutzte Baudenkmale (§ 10f EStG) als auch
- weder vermietete, d. h. zur Einkunftserzielung genutzte, noch zu eigenen Wohnzwecken genutzte Baudenkmale (§ 10g EStG).

Voraussetzung für die Inanspruchnahme der erhöhten Abschreibungen ist die Vorlage einer Bescheinigung der nach Landesrecht zuständigen Fachbehörde. Darin wird nachgewiesen, dass die vom Gesetz geforderten Voraussetzungen für die Vergünstigungen vorliegen. Bei der Bescheinigung handelt es sich um einen Grundlagenbescheid i. S. des § 171 Abs. 10 AO mit Bindungswirkung für steuerliche Folgebescheide gemäß § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO.

Wie weit diese Bescheinigung die Finanzbehörde bindet, hängt von deren konkretem Inhalt ab. Im Regelfall enthält die Bescheinigung (entsprechend den Bescheinigungsrichtlinien der verschiedenen Bundesländer) den Hinweis, dass die steuerrechtlichen Fragen allein von der Finanzbehörde zu prüfen sind. In diesen Fällen entscheidet deshalb die Finanzbehörde, ob die Voraussetzungen für die Gewährung erhöhter Absetzungen nach § 7i EStG vorliegen. Unter dieses eigenständige Prüfungsrecht der Finanzbehörden fällt auch die Beurteilung, ob durch die Baumaßnahmen ein Neubau oder ein bautechnisch neues Gebäude entstanden ist (BMF v. 16. 5. 2007, BStBl I 2007 S. 475). Entgegen der bisherigen Verwaltungsauffassung kann Denkmal i. S. des § 7i EStG steuerrechtlich auch ein Neubau im bautechnischen Sinne sein (BFH v. 24. 6. 2009, X R 8/08, DB 2009 S. 2244).

## B. Tabellarischer Überblick in ABC-Form

### I. Einkommen- und Lohnsteuer

Alphabetische Übersicht über Freibeträge/Freigrenzen, Höchstbeträge, Mindestbeträge, Pauschbeträge, Lohnsteuerpauschalierungs-, Veranlagungs- und Altersgrenzen sowie Antragsfristen im ESt-(LSt-)Recht für 2010

– mit Rechtsänderungen seit 2004 –

Stichwort	Alte Rechtslage	Neue Rechtslage	Rechtsgrundlage
<b>Alleinerziehende</b> – Entlastungsbetrag		<b>seit 2004</b> 1 308 €	§ 24b EStG
<b>Altersentlastungsbetrag</b> für Arbeitslohn und Einkünfte (ausgenommen Versorgungsbezüge und Leibrenten) nach Vollendung des 64. Lebensjahrs – vor 2005 – in 2005 – in 2006 – in 2007 – in 2008 – in 2009 – in 2010	<b>seit 2002</b>  %/Höchstbetrag 40,0/1 908 €	<b>ab 2005</b>  %/Höchstbetrag 40,0/1 900 € 38,4/1 824 € 36,8/1 748 € 35,2/1 672 € 33,6/1 596 € 32,0/1 520 € 30,4/1 444 €	§ 24a EStG
<b>Altersgrenzen</b>			
<b>Vollendung des 55. Lebensjahres:</b> – Freibetrag bei Veräußerungsgewinnen bis 45 000 € – Inanspruchnahme des ermäßigten Steuersatzes für Veräußerungsgewinne			§ 16 Abs. 4 EStG § 34 Abs. 3 EStG
<b>Vollendung des 59. Lebensjahres:</b> – Mindestlaufzeit einer Direktversicherung für die Lohnsteuer-Pauschalierung			§ 40b Abs. 1 a. F., § 52 Abs. 52a EStG
<b>Vollendung des 60. Lebensjahres:</b> – Abzugsmöglichkeit des Versorgungsfreibetrags von Altersbezügen bei Schwerbehinderten – Abzugsmöglichkeit für Beiträge zu einer privaten Rentenversicherung mit keinem früheren Rentenbeginn			§ 19 Abs. 2 Nr. 2 EStG § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG
<b>Vollendung des 63. Lebensjahres:</b> – Allgemeine Abzugsmöglichkeit des Versorgungsfreibetrags von Altersbezügen			§ 19 Abs. 2 Nr. 2 EStG
<b>Vollendung des 64. Lebensjahres vor Beginn des Steuerjahres:</b> – Abzugsmöglichkeit des Altersentlastungsbetrags			§ 24a EStG
<b>Antragsfristen</b> Altersvorsorgezulage		<b>seit 2002</b> 31. 12. des zweiten Folgejahres	§ 89 Abs. 1 EStG
Änderung oder Wechsel der Steuerklasse		<b>seit 1975</b> 30. 11. des Steuerjahrs	§ 39 Abs. 5 EStG
Erstattung von Kapitalertragsteuer		31. 12. des Folgejahrs	§ 44b Abs. 3 EStG
Lohnsteuer-Ermäßigung		30. 11. des Steuerjahrs	§ 39a Abs. 2 EStG

## B. Tabellarischer Überblick in ABC-Form

Stichwort	Alte Rechtslage	Neue Rechtslage	Rechtsgrundlage
<b>Arbeitsplatz im Privathaushalt<sup>1)</sup></b> Teilabzug der Aufwendungen von der Steuerschuld – bei geringfügiger Beschäftigung – bei sozialversicherungspflichtiger Beschäftigung	<b>seit 2003</b> 10 % bis 510 € 12 % bis 2 400 €	<b>ab 2009</b> 20 % bis 510 € 20 % bis 4 000 €	§ 35a Abs. 1 und 2 EStG
<b>Behinderten-Pauschbeträge bei einem Grad der Behinderung</b> – von 25 und 30 – von 35 und 40 – von 45 und 50 – von 55 und 60 – von 65 und 70 – von 75 und 80 – von 85 und 90 – von 95 und 100 Dauernd Hilfebedürftige und Blinde		<b>seit 2002</b> 310 € 430 € 570 € 720 € 890 € 1 060 € 1 230 € 1 420 € 3 700 €	§ 33b Abs. 3 EStG
<b>Berufsausbildung</b> – Sonderausgabenhöchstbetrag		<b>seit 2004</b> 4 000 €	§ 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG
<b>Betriebliche Altersversorgung</b> ↔ Zukunftssicherungsleistungen			
<b>Betriebsveranstaltungen</b> Freigrenze für Aufwendungen zugunsten eines Arbeitnehmers		<b>seit 2002</b> 110 €	R 19.5 Abs. 4 LStR
<b>Bewirtungskosten</b> Betriebsausgabenabzug		<b>seit 2004</b> 70 %	§ 4 Abs. 5 Nr. 2 EStG
<b>Ehrenamtliche Tätigkeit</b> Freibetrag bei nebenberuflichen Tätigkeiten zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke – mit pädagogischer Ausrichtung – allgemeiner Art	<b>seit 2002</b> 1 848 €	<b>ab 2007</b> 2 100 € 500 €	§ 3 Nr. 26, 26a EStG
<b>Einkommensteuertarif</b> Grundfreibetrag Progressionszone bis  – Anfangssteuersatz – Spitzensteuersatz  „Reichensteuer“ ab – Steuersatz	<b>2004–08</b> 7 664 € <sup>2)</sup> <b>2009</b> 7 834 € <sup>2)</sup> 52 151 € <sup>2)</sup> 52 552 € <sup>2)</sup> <b>2004</b> 16 % <b>2005–09</b> 15 % 45 % 42 % <b>2007–09</b> 250 001 € <sup>2)</sup> 45 %	<b>ab 2010</b> 8 004 € <sup>2)</sup> 52 882 € <sup>2)</sup> 14 % 42 % 250 731 € <sup>2)</sup> 45 %	§ 32a Abs. 1 EStG
<b>Entfernungspauschale</b> verkehrsmittelunabhängig für die arbeitstätigen Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte <b>je vollen Entfernungskilometer</b> – für den 1. bis 10. Kilometer – ab dem 11. Kilometer und für Familienheimfahrten – Höchstbetrag, ausgenommen Pkw	<b>seit 2002</b>  0,36 € 0,40 € 5 112 €	<b>ab 2004</b>  0,30 € 0,30 € 4 500 €	§ 9 Abs. 1 Nr. 4 und 5 EStG § 9 Abs. 2 EStG

1) = Siehe auch **Haushaltsnahe Dienstleistungen**.

2) = **Doppelter Betrag** für Ehegatten, die beide unbeschränkt steuerpflichtig sind und nicht dauernd getrennt leben.

Stichwort	Alte Rechtslage	Neue Rechtslage	Rechtsgrundlage
<b>Entlassungsentschädigungen</b> Freibetrag allgemein Alter 50, Dienstverhältnis 15 Jahre Alter 55, Dienstverhältnis 20 Jahre	<b>seit 2004</b> 7 200 € 9 000 € 11 000 €	<b>ab 2006</b> weggefallen <sup>1)</sup>	§ 3 Nr. 9 EStG a. F.
<b>EST-Vorauszahlungen</b> Abzugsgrenze für Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen		<b>seit 2002</b> 600 €	§ 37 Abs. 3 EStG
<b>Mindestbeträge</b> – für die Festsetzung von EST-Vorauszahlungen Jahresbetrag Vorauszahlungsbetrag – für die Erhöhung von EST-Vorauszahlungen künftiger Erhöhungsbetrag nachträglicher Erhöhung		<b>seit 2002</b>  200 € 50 €  50 € 2 500 €	§ 37 Abs. 5 EStG
<b>Freibetrag auf der LSt-Karte</b> Antragsgrenze für Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen		<b>seit 2002</b> 600 €	§ 39a Abs. 2 EStG
<b>Geburtsbeihilfen</b> Freibetrag	<b>seit 2004</b> 315 €	<b>ab 2006</b> weggefallen	§ 3 Nr. 15 EStG a. F.
<b>Geringwertige Wirtschaftsgüter</b> Grenzbetrag	<b>seit 2002</b> <b>ab 2008</b> 410 €   150 €	<b>ab 2010</b> 410 €	§ 6 Abs. 2 EStG
<b>Geschenke</b> Betriebsausgabenhöchstbetrag je Empfänger  EST-Pauschalisierungsmöglichkeit je Empfänger		<b>seit 2004</b> 35 € <b>ab 2007</b> bis 10 000 € mit 30 %	§ 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG  § 37b EStG
<b>Häusliches Arbeitszimmer</b> Abzugshöchstbetrag allgemein Abzug für Tätigkeitsmittelpunkt	<b>seit 2002</b> 1 250 € unbegrenzt	<b>ab 2007</b> 0 € unbegrenzt	§ 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG
<b>Hausgehilfin oder Haushaltshilfe</b> Abzugshöchstbetrag – bei Pflegebedürftigkeit eines Haushaltsangehörigen	<b>seit 2002</b> 624 € <sup>2)</sup> 924 € <sup>2)</sup>	<b>ab 2009</b> weggefallen	§ 33a Abs. 3 EStG a. F.
<b>Haushaltsfreibetrag</b> für Alleinstehende mit zugeordneten Kindern	<b>für 2002/03</b> 2 340 €	<b>ab 2004</b> weggefallen <sup>3)</sup>	§ 32 Abs. 7 EStG a. F.
<b>Haushaltsnahe Dienstleistungen durch Unternehmen</b> Teilabzug der Aufwendungen von der ESt – allgemein – bei Pflegeleistungen für Pflegebedürftige – bei bestimmten Handwerkerleistungen	<b>ab 2006</b> 20 % bis 600 € bis 1 200 € 20 % bis 600 €	<b>ab 2009</b> 20 % bis 4 000 € 20 % bis 1 200 €	§ 35a Abs. 2 und 3 EStG
<b>Heimunterbringung</b> Freibetrag bei Pflegeunterbringung	<b>seit 2002</b> 624 € 924 €	<b>ab 2009</b> weggefallen	§ 33a Abs. 3 EStG a. F.

1) = Weitergeltung bei Vertrauensschutz nach § 52 Abs. 4a EStG.

2) = Für höhere Aufwendungen wird seit 2003 eine Steuerermäßigung nach § 35a EStG gewährt (siehe: **Arbeitsplatz im Privathaushalt**).3) = Siehe aber: **Alleinerziehende – Entlastungsbetrag**.

Stichwort	Alte Rechtslage	Neue Rechtslage	Rechtsgrundlage	
<b>Heiratsbeihilfen</b> Freibetrag	seit 2004 315 €	ab 2006 weggefallen	§ 3 Nr. 15 EStG a. F.	
<b>Hinterbliebenen-Pauschbetrag</b>		seit 2002 370 €	§ 33b Abs. 4 EStG	
<b>Kilometer-Pauschbetrag</b> für Geschäftsreisen, Dienstreisen und Fahrten zwischen Wohnung und mehr als 30 km entfernten wechselnden Einsatzstellen <b>je Fahrkilometer</b> – mit eigenem Pkw – mit eigenem Motorrad/Motorroller – mit eigenem Moped/Mofa – mit eigenem Fahrrad – bei Mitnahme eines Kollegen im eigenen Pkw zusätzlich – auf dem eigenen Motorrad/Motorroller		seit 2002 0,30 € 0,13 € 0,08 € 0,05 €  0,02 € 0,01 €	R 9.5 Abs. 1 LStR BMF-Schreiben vom 20. 8. 2001, BStBl I 2001 S. 541	
<b>Kinder-Betreuungs- und Ausbildungsbedarf</b>  <b>Abziehbare Betreuungskosten</b> a) für Kinder unter 14 Jahren oder behinderte Kinder wegen Erwerbstätigkeit oder Ausbildung oder wegen Behinderung oder Krankheit – Nicht abziehbar – Abziehbar  b) für Kinder von 3, 4 und 5 Jahren ohne Begründung – Nicht abziehbar – Abziehbar	seit 2002  1 548 € <sup>1)</sup> Mehrbetrag bis 1 500 € <sup>1)</sup>  – –	ab 2006  ein Drittel zwei Drittel bis 4 000 €  ein Drittel zwei Drittel bis 4 000 €	§ 33c EStG a. F. § 4 f, § 10 Abs. 1 Nr. 5 und 8 EStG a. F., § 9c EStG n. F.	
<b>Ausbildungsfreibetrag</b> je Kind über 18 Jahre bei auswärtiger Unterbringung abzüglich Einkünfte und Bezüge über ... sowie der Zuschüsse nach dem BAföG u. anderer öffentl. Ausbildungshilfen in voller Höhe		seit 2002 924 € 1 848 €	§ 33a Abs. 2 EStG	
<b>Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf</b> je Kind jährlich	seit 2002 2 160 €	ab 2010 2 640 €	§ 32 Abs. 6 EStG	
<b>Kindergeld/Kinderfreibetrag</b>  <b>Kinderfreibetrag</b> je Kind jährlich	seit 2002 3 648 €	für 2009 3 864 €	ab 2010 4 368 €	§ 32 Abs. 6 EStG
<b>Kindergeld</b> , monatlich – erstes Kind – zweites Kind – drittes Kind – viertes und jedes weitere Kind Einmalbetrag je Kind	seit 2002 154 € 154 € 154 € 179 €	für 2009 164 € 164 € 170 € 195 € 100 €	ab 2010 184 € 184 € 190 € 215 €	§ 66 EStG
Für Kinderfreibetrag/Kindergeld <b>unschädliche Einkünfte</b> und zum Unterhalt geeignete Bezüge eines volljährigen Kindes	seit 2004 7 680 €	ab 2010 8 004 €	§ 32 Abs. 4 EStG	

1) = Häftiger Betrag bei getrennt lebenden Eltern.

## IV. Umsatzsteuer

### 1. Überblick in ABC-Form

Alphabetische Übersicht über Steuersätze, Vorsteuerpauschalen, Durchschnittssätze, Umsatzgrenzen, Bußgeldvorschriften sowie sonstige Grenzen im USt-Recht für 2010

– mit Rechtsänderungen seit 2002 –

Stichwort	Alte Rechtslage	Neue Rechtslage	Rechtsgrundlage
<b>Besteuerungsverfahren (Grenzen)</b>			
Der Voranmeldezeitraum ist – der Kalendermonat <sup>1)</sup> wenn Vorjahressteuer mehr als	<b>seit 1. 1. 2002</b>  6 136 €	<b>seit 1. 1. 2009</b>  7 500 €	§ 18 Abs. 2 Satz 2 UStG
– das Kalendervierteljahr wenn Vorjahressteuer mehr als aber nicht mehr als oder Vorjahressteuer-Überschuss zu Gunsten des Unternehmens	512 € 6 136 €	1 000 € 7 500 €	§ 18 Abs. 2 Satz 1 UStG
– auf Antrag Kalendermonat wenn Vorjahressteuer-Überschuss zu Gunsten des Unternehmers von mehr als	6 136 €	7 500 €	§ 18 Abs. 2a UStG
– auf Antrag keine Voranmeldung wenn Vorjahressteuer nicht mehr als oder Vorjahressteuer-Überschuss zu Gunsten des Unternehmers	512 €	1 000 €	§ 18 Abs. 2 Satz 3 UStG
Kleinbetragsgrenze bei der Beförderungseinzelbesteuerung		<b>seit 1. 1. 2002</b> 2,50 €	§ 18 Abs. 5 Nr. 3 Satz 4 UStG
<b>Bußgeldvorschriften</b>			
Ahndung einer Ordnungswidrigkeit – nach § 26a Abs. 1 Nr. 3 UStG mit einer Geldbuße bis zu		<b>seit 1. 8. 2004</b> 500 €	§ 26a Abs. 2 UStG
– nach § 26a Abs. 1 Nr. 1 bis 2 und 4 bis 7 UStG mit einer Geldbuße bis zu		<b>seit 1. 1. 2002</b> 5 000 €	§ 26a Abs. 2 UStG
Ahndung als Ordnungswidrigkeit, wenn die in einer Rechnung ausgewiesene USt nicht oder nicht vollständig entrichtet wird, mit einer Geldbuße bis zu		<b>seit 1. 1. 2002</b> 50 000 €	§ 26b Abs. 2 UStG
<b>Differenzbesteuerung</b> Gesamtdifferenz nur zulässig bei Gegenständen, deren Einkaufspreis folgenden Wert nicht übersteigt		<b>seit 1. 1. 2002</b> 500 €	§ 25a Abs. 4 Satz 2 UStG

1) Seit dem 1. 1. 2002 existiert generell eine monatliche Abgabeverpflichtung für USt-Voranmeldungen für das erste und zweite Kalenderjahr der unternehmerischen Tätigkeit (§ 18 Abs. 2 Satz 4 UStG).

Stichwort	Alte Rechtslage	Neue Rechtslage	Rechtsgrundlage
<b>Durchschnittsbeförderungsentgelt</b> Durchschnittsbeförderungsentgelt je Personenkilometer		<b>seit 1. 1. 2002</b> 4,43 Cent	§ 10 Abs. 6 UStG i. V. m. § 25 UStDV
<b>Durchschnittssätze</b>			
<b>a) Allgemeine Durchschnittssätze</b> (§ 23 UStG)			
Ausschluss von der Anwendung der allgemeinen Durchschnittssätze, wenn Umsatz <sup>1)</sup> des vorangegangenen Kalenderjahres über		<b>seit 1. 1. 2002</b> 61 356 €	§ 69 Abs. 3 UStDV
Durchschnittssätze für die Berechnung sämtlicher Vorsteuerbeträge (Angabe jeweils in % des Umsatzes):			
1. Handwerk		<b>seit 1. 4. 1998</b>	
– Bäckerei		5,4 %	§ 70 Abs. 1 UStDV i. V. m. Abschnitt A der Anlage zu §§ 69, 70 UStDV
– Bau- und Möbeltischlerei		9,0 %	
– Beschlag-, Kunst- und Reparaturschmiede		7,5 %	
– Buchbinderei		5,2 %	
– Druckerei		6,4 %	
– Elektroinstallation		9,1 %	
– Fliesen- und Plattenlegerei, sonstige Fußbodenlegerei und -kleberei		8,6 %	
– Friseure		4,5 %	
– Gewerbliche Gärtnerei		5,8 %	
– Glasergerwerbe		9,2 %	
– Hoch- und Ingenieurhochbau		6,3 %	
– Klempnerei, Gas- und Wasserinstallation		8,4 %	
– Maler- und Lackierergewerbe, Tapezierer		3,7 %	
– Polsterei- und Dekorateurgewerbe		9,5 %	
– Putzmacherei		12,2 %	
– Reparatur von Kraftfahrzeugen		9,1 %	
– Schlosserei und Schweißerei		7,9 %	
– Schneiderei		6,0 %	
– Schuhmacherei		6,5 %	
– Steinbildhauerei und Steinmetzerei		8,4 %	
– Stuckateurgewerbe		4,4 %	
– Winder und Scherer		2,0 %	
– Zimmerei		8,1 %	
2. Einzelhandel			
– mit Blumen und Pflanzen		5,7 %	
– mit Brennstoffen		12,5 %	
– Drogerien		10,9 %	
– mit elektrotechnischen Erzeugnissen, Leuchten, Rundfunk-, Fernseh- und Phonogeräten		11,7 %	
– mit Fahrrädern und Mopeds		12,2 %	
– mit Fischen und Fischerzeugnissen		6,6 %	
– mit Kartoffeln, Gemüse, Obst und Südfrüchten		6,4 %	
– mit Lacken, Farben und sonstigem Anstrichbedarf		11,2 %	
– mit Milch, Milcherzeugnissen, Fettwaren und Eiern		6,4 %	
– mit Nahrungs- und Genussmitteln		8,3 %	

1) Mit Ausnahme der Einfuhr, des innergemeinschaftlichen Erwerbs und der in § 4 Nr. 8, 9 Buchst. a, Nr. 10 und 21 UStG bezeichneten Umsätze (§ 69 Abs. 2 UStDV).

Stichwort	Alte Rechtslage	Neue Rechtslage	Rechtsgrundlage
– mit Oberbekleidung		12,3 %	
– mit Reformwaren		8,5 %	
– mit Schuhen und Schuhwaren		11,8 %	
– mit Süßwaren		6,6 %	
– mit Textilwaren verschiedener Art		12,3 %	
– mit Tieren und zoologischem Bedarf		8,8 %	
– mit Unterhaltungszeitschriften und Zeitungen		6,3 %	
– mit Wild und Geflügel		6,4 %	
<b>3. Sonstige Gewerbebetriebe</b>			
– Eisdielen		5,8 %	
– Fremdenheime und Pensionen		6,7 %	
– Gast- und Speisewirtschaften		8,7 %	
– Gebäude- und Fensterreinigung		1,6 %	
– Personenbeförderung mit Personenkraftwagen (Taxis oder Mietwagen)		6,0 %	
– Wäschereien		6,5 %	
<b>4. Freie Berufe</b>			
– Bildhauer		7,0 %	
– Grafiker, nicht Gebrauchsgrafiker		5,2 %	
– Kunstmaler		5,2 %	
– Selbständige Mitarbeiter bei Bühne, Film, Funk, Fernsehen und Schallplattenproduzenten		3,6 %	
– Hochschullehrer		2,9 %	
– Journalisten		4,8 %	
– Schriftsteller		2,6 %	
Durchschnittsätze für die Berechnung eines Teils der Vorsteuerbeträge (Angabe jeweils in % des Umsatzes):			
– Architekten		1,9 %	§ 70 Abs. 2 UStDV i. V. m. Abschnitt B der Anlage zu §§ 69, 70 UStDV
– Hausbandweber		3,2 %	
– Patentanwälte		1,7 %	
– Rechtsanwälte und Notare		1,5 %	
– Schornsteinfeger		1,6 %	
– Wirtschaftsprüfer, vereidigte Buchprüfer, Steuerberater und Steuerbevollmächtigte		1,7 %	
<b>b) Durchschnittssatz für Körperschaften (§ 23a UStG)</b>			
– Durchschnittssatz für die Berechnung der abziehbaren Vorsteuerbeträge bei „kleineren“ Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen i. S. d. § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG		seit 1. 1. 1990 7 % (des steuerpflichtigen Umsatzes) <sup>1)</sup>	§ 23a Abs. 2 UStG
– Ausschluss von der Anwendung des Durchschnittssatzes, wenn Umsatz <sup>1)</sup> des vorangegangenen Kalenderjahrs über	seit 1. 1. 2002 30 678 €	seit 1. 1. 2008 35 000 €	
<b>c) Durchschnittssätze für land- und forstwirtschaftliche Betriebe</b>			
1. Lieferungen von forstwirtschaftlichen Erzeugnissen, ausgenommen Sägewerkserzeugnisse	seit 1. 4. 1999 5 %	seit 1. 1. 2007 5,5 %	§ 24 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG
Durchschnittssatz für den Umsatz			
Durchschnittssatz für die Vorsteuer	5 %	5,5 %	§ 24 Abs. 1 Satz 3 UStG
= Steuersatz der Zahllast	0 %	0 %	

1) Mit Ausnahme der Einfuhr und des innergemeinschaftlichen Erwerbs.

Stichwort	Alte Rechtslage	Neue Rechtslage	Rechtsgrundlage
<p>2. Lieferungen der in der Anlage 2 zum UStG nicht aufgeführten Sägewerkserzeugnisse (z. B. Kant-hölzer, Bohlen, Bretter) und Getränke (z. B. Wein, Traubenmost, Frucht- und Gemüsesäfte) sowie von alkoholischen Flüssigkeiten (ausgenommen die Lieferungen in das Ausland und Umsätze im Ausland<sup>1)</sup>) Durchschnittssatz für den Umsatz</p> <p>– Durchschnittssatz für die Vorsteuer</p> <p>= Steuersatz der Zahllast</p>	<p><b>seit 1. 4. 1999</b> 16 %</p> <p>9 %</p> <p>7 %</p>	<p><b>seit 1. 1. 2007</b> 19 %</p> <p>10,7 %</p> <p>8,3 %</p>	<p>§ 24 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 UStG</p> <p>§ 24 Abs. 1 Satz 3 UStG</p>
<p>3. Übrige Umsätze i. S. d. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG (z. B. Lieferungen der in der Anlage 2 zum UStG aufgeführten Sägewerkserzeugnisse) Durchschnittssatz für den Umsatz</p> <p>– Durchschnittssatz für die Vorsteuer</p> <p>= Steuersatz der Zahllast</p>	<p><b>seit 1. 4. 1999</b> 9 %</p> <p>9 %</p> <p>0 %</p>	<p><b>seit 1. 1. 1999</b> 10,7 %</p> <p>10,7 %</p> <p>0 %</p>	<p>§ 24 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 UStG</p> <p>§ 24 Abs. 1 Satz 3 UStG</p>
<b>Erwerbsschwelle</b>		<p><b>seit 1. 1. 2002</b> 12 500 €</p>	<p>§ 1a Abs. 3 Nr. 2 UStG</p>
<p><b>Istversteuerung (Berechnung der Steuer nach vereinnahmten Entgelten)</b></p> <p>Umsatzgrenze für das vorangegangene Kalenderjahr für Unternehmer, für deren USt-Besteuerung ein Finanzamt in den alten Bundesländern oder im Westteil Berlins zuständig ist</p> <p>Umsatzgrenze für das vorangegangene Kalenderjahr für Unternehmer, für deren USt-Besteuerung ein Finanzamt in den neuen Bundesländern oder im Ostteil Berlins zuständig ist</p>	<p><b>seit 1. 7. 2008</b> 250 000 €</p> <p><b>seit 1. 1. 2002</b> 500 000 €</p>	<p><b>seit 1. 7. 2009</b> 500 000 €<sup>2)</sup></p> <p><b>seit 1. 7. 2009</b> 500 000 €<sup>2)</sup></p>	<p>§ 20 Abs. 1 Satz 1 i. V. m. Abs. 2 UStG</p> <p>§ 20 Abs. 2 UStG</p>
<p><b>Kleinunternehmer (Umsatzgrenzen)</b></p> <p>Umsatzgrenze für das vorangegangene Kalenderjahr</p> <p>Voraussichtliche Umsatzgrenze für das laufende Kalenderjahr</p>	<p><b>seit 1. 1. 2002</b> 16 620 €</p> <p>50 000 €</p>	<p><b>seit 1. 1. 2003</b> 17 500 €</p> <p>50 000 €</p>	<p>§ 19 Abs. 1 Satz 1 UStG</p> <p>§ 19 Abs. 1 Satz 1 UStG</p>
<b>Lieferschwelle</b>		<p><b>seit 1. 1. 2002</b> 100 000 €</p>	<p>§ 3c Abs. 3 Nr. 1 UStG</p>

1) Seit 1. 1. 2002 auch für sonstige Leistungen (= Abgaben von Getränken zum Verzehr an Ort und Stelle), soweit in der Anlage zum UStG nicht aufgeführte Getränke abgegeben werden.

2) Sonderregelung des § 20 Abs. 2 UStG ist zurzeit befristet bis 31. 12. 2011.