

STEUERINFO

News und Fakten zum Steuerrecht



Inhaltsverzeichnis

Beiträge	1
Ansparabschreibung bei Einbringung eines Einzelunternehmens in eine GbR	1
Investitionsabzugsbetrag: zeitnahe Dokumentation erforderlich.....	3
Bilanzierungen von Buy-Back-Verpflichtungen von Mietwagen.....	3
Abfindung unverfallbarer Pensionsansprüche bei Veräußerung der Gesellschaftsanteile.....	5
IFRS für KMU - Konsultation der EU-Kommission.....	6
Abgabefristen für Steuererklärungen 2009	7
Regelmäßige Arbeitsstätte außerhalb der betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers.....	7
Übernachungskostenpauschalen auch bei LKW-Fahrern steuerfrei erstattbar	9
Aktuelles zum Rabatffreibetrag	11
Rezensionen	13
Lohnsteuer Reisekosten 2010	13
Umwandlungssteuerrecht	14
Gewerbesteuer	14

Beiträge

■ **Ansparabschreibung bei Einbringung eines Einzelunternehmens in eine GbR**

Neu: Investitionsabzugsbetrag

Für zukünftige Investitionen können Kleinunternehmen schon vor der Investition einen sog. Investitionsabzugsbetrag vom Gewinn abziehen. Dieser bemisst sich an den zukünftigen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten. Wird die Investition in den nächsten drei Jahren nicht vorgenommen, ist rückwirkend die Gewinnminderung rückgängig zu machen. Vor Inkrafttreten des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 konnten kleine Unternehmen stattdessen eine sog. Ansparrücklage bilden, die ebenfalls gewinnmindernd abgezogen wurde.

Alt: Ansparrücklage

Urteil des FG Niedersachsen

In einem vom Niedersächsischen Finanzgericht entschiedenen Fall (Az. 2 K 273/06 vom 25. März 2009) wurde im Jahresabschluss eines Einzelunternehmens eine Ansparrücklage für die Anschaffung eines Schleppers sowie eines Futtermischwagens (landwirtschaftliches Unternehmen) gebildet. Darauf folgend gründete der Einzelunternehmer mit einem weiteren Unternehmer eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR), in die er sowie der andere Unternehmer jeweils ihre Be-

triebe einbrachten. Dabei überführten sie das Betriebsvermögen teilweise in das sog. Sonderbetriebsvermögen, teilweise brachten sie es zu Buchwerten in das Gesamthandsvermögen der GbR ein. Die im Einzelunternehmen gebildete Ansparrücklage führte die GbR in der Gesamthandsbilanz fort und löste sie dort zum Ende des folgenden Wirtschaftsjahres wieder auf, da ein anderes als das ursprünglich beabsichtigte Wirtschaftsgut erworben wurde. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, die Ansparrücklage hätte bei der Gründung der GbR aufgelöst werden müssen, und erließ entsprechend geänderte Steuerbescheide.

Einbringung in GbR schadet nicht

Das Finanzgericht trat der Auffassung des Finanzamtes entgegen, dass die Anerkennung der Rücklage deswegen zu versagen sei, weil die GbR gegründet wurde und die Wirtschaftsgüter zu Buchwerten eingebracht wurden. Zwar könne die Investition aus tatsächlichen Gründen nicht mehr im Einzelunternehmen erfolgen. Aufgrund der Einbringung des Betriebes in die GbR ist diese jedoch Gesamtrechtsnachfolgerin bezüglich der Wirtschaftsgüter des Gesamthandsvermögens und damit auch Gesamtrechtsnachfolgerin im Hinblick auf die Ansparrücklage geworden. Diese Rechtsauffassung war bisher von der Rechtsprechung der Finanzgerichte abgelehnt worden (z. B. Urteil des FG Köln vom 28. August 2002, Az. 14 K 387/01).

Konkretisierung vor Ablauf des Investitionszeitraumes erforderlich

Dennoch versagte auch das Niedersächsische Finanzgericht die Bildung einer Ansparrücklage - wengleich mit anderer Begründung. Das Finanzgericht ermittelte, dass die voraussichtliche Anschaffung von Schlepper und Futtermischwagen nicht rechtzeitig konkretisiert war, was jedoch Voraussetzung für die Bildung einer Ansparrücklage nach § 7g EStG gewesen wäre. Diese Konkretisierung muss insbesondere vor Ablauf des Investitionszeitraumes erfolgt sein. Ist dieser bereits bei der Aufstellung des betreffenden Jahresabschlusses schon abgelaufen, kann dann eine Ansparrücklage nicht mehr gebildet werden. Dieses trifft auch dann zu, wenn bei der Bildung der Rücklage nur noch wenige Tage bis zum Ablauf des Investitionszeitraumes verbleiben.

Praxishinweis: Bei der Bildung eines Investitionsabzugsbetrages ist hinsichtlich des zeitlichen Finanzierungszusammenhanges darauf zu achten, dass auch tatsächlich noch die Investition vorgenommen werden kann. Insbesondere wenige Tage vor Ablauf des Investitionszeitraumes dürfte sich dieses gerade bei komplexen Investitionen erübrigen. Die Einbringung des Unternehmens in eine Personengesellschaft hindert grundsätzlich nicht die Fortführung der Ansparrücklage, wenn diese im Rahmen des Gesamthandsvermögens fortgeführt wird. (Gs)

■ Investitionsabzugsbetrag: zeitnahe Dokumentation erforderlich

Dokumentationsumfang

Planen Kleinunternehmen Investitionen in den Folgejahren, haben sie die Möglichkeit, eine den Gewinn mindernde Rücklage (jetzt Investitionsabzugsbetrag) zu bilden. Voraussetzung hierfür ist nach § 7g Abs. 3 EStG, dass der Steuerpflichtige seine Investitionen hinreichend konkretisiert, indem er die genaue Bezeichnung, die Funktion und die voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Wirtschaftsguts darlegt und die gewählte Ansparabschreibung (Investitionsabzugsbetrag) in seiner Buchführung/Gewinnermittlung transparent macht. Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hat mit Urteil vom 5. Februar 2009, Az. 4 K 1908/ 06, entschieden, dass die oben genannten Angaben bereits bei Bildung der Rücklage durch den Steuerpflichtigen konkretisiert und in einer zeitnah erstellten Aufzeichnung festgehalten werden müssen.

Zeitnahe Dokumentation

Für den zeitlichen Faktor hat dieses zur Folge, dass der Steuerpflichtige verpflichtet ist, die erforderliche Aufstellung im Zusammenhang mit der Rücklagenbildung (d. h. innerhalb der einem ordnungsgemäßen Geschäftsgang entsprechenden Zeit für die Aufstellung des Jahresabschlusses) anzufertigen.

Nach der Auffassung des Gerichts genügt es bei bilanzierenden Steuerpflichtigen, dass sich die Aufstellung in der Buchführung wiederfindet; eine Aufführung im Jahresabschluss ist nicht notwendig. Der Steuerpflichtige muss jedoch in der Lage sein, die Rücklagenaufstellung jederzeit dem Finanzamt zur Verfügung zu stellen.

Praxishinweis: Bei der Bildung des Investitionsabzugsbetrages hat der Steuerpflichtige darauf zu achten, dass er seine Investitionen konkret bezeichnet und keine Sammelbegriffe verwendet. Hierfür hat er die Funktion des Wirtschaftsguts und die Anschaffungs- oder Herstellungskosten unbedingt anzugeben. Schließlich hat die Aufstellung zeitnah zu erfolgen und ist in den steuerlichen Unterlagen aufzuwahren. (Gs)

■ Bilanzierungen von Buy-Back-Verpflichtungen von Mietwagen

Urteil des BFH vom 11.10.2007

Der Bundesfinanzhof hatte bereits im Jahr 2007 festgestellt, dass die Verpflichtung eines Kfz-Händlers zum Rückkauf von Kraftfahrzeugen eine zu passivierende Verbindlichkeit darstellt (Urteil vom 11. Oktober 2007, Az. IV R 52/04, in BFHE 219, 129).

Nichtanwendungserlass des BMF

Dieser Rechtsprechung begegnete die Finanzverwaltung mit einem Nichtanwendungserlass (BMF-Schreiben vom 12. August 2009, BStBl I

2009, 890) mit der Folge, dass gleichgelagerte Sachverhalte weiterhin streitig vor den Finanzgerichten ausgetragen werden müssen.

Neues Urteil des FG Münster

In einem nunmehr vom Finanzgericht Münster entschiedenen Fall (Urteil vom 25. August 2009, Az. 9 K 4142/04 K, F) wurde die Thematik erneut verhandelt: Dabei verkaufte die Klägerin aufgrund eines Rahmenvertrages zahlreiche KFZ an Autovermietungsunternehmen. Die Verträge enthielten jeweils die Verpflichtung der Klägerin, die verkauften KFZ später wieder zu einem verbindlichen Preis zurückzukaufen. Beim Verkauf der Fahrzeuge gewährte die Klägerin den Autovermietungen zwar einen Rabatt, dieser wurde jedoch um 4 % der Kaufsumme gekürzt, wenn die Fahrzeuge mit Rückkaufverpflichtung verkauft wurden. Für diese Rückkaufverpflichtungen bildete die Klägerin Rückstellungen, die jedoch das Finanzamt nicht anerkannte.

Keine Rückstellung, sondern Verbindlichkeit

Das Finanzgericht Münster gab dem Neuwagenverkäufer hinsichtlich der gewinnmindernden Berücksichtigung der Rücknahmeverpflichtungen statt, wies jedoch darauf hin, dass es sich hierbei nicht um Rückstellungen, sondern um Verbindlichkeiten handelt.

Zunächst wies das Gericht darauf hin, dass es sich bei der Rückkaufverpflichtung nicht um einen unselbständigen Bestandteil eines schwebenden Geschäfts, sondern um ein selbständiges Hilfsgeschäft handelt, so dass eine bilanzielle Zusammenfassung ausschied. Auch war von vornherein klar, dass die Klägerin von einem wirtschaftlichen Nachteil im Falle des Rückkaufs ausging. Bei der Bildung der Verbindlichkeit ist es unerheblich, dass die Käufer der Neuwagen von der Rückkaufoption noch nicht Gebrauch gemacht hatten, da die Abgabe dieser Gestaltungserklärung lediglich die Fälligkeit der Verbindlichkeit, nicht jedoch die Verbindlichkeit an sich berührt.

Darüber hinaus handelt es sich nicht um zukünftige Herstellungs- oder Anschaffungskosten eines zu aktivierenden Wirtschaftsgutes. Hierfür bestünde ein Passivierungsverbot nach § 5 Abs. 4b EStG. Das Finanzgericht betonte nochmals, dass der geringere Rabatt als selbständige Gegenleistung für die Einräumung der Rückkaufoption zu behandeln ist. Sollte, vom entschiedenen Fall abweichend, ein solch offener Ausweis der Optionsprämie nicht erfolgt sein, so ist dieser aus dem Gesamtpreis als Teilbetrag herauszurechnen.

Revision zugelassen

Das Finanzgericht hat die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen, zumal die Finanzverwaltung weiterhin die Ursprungsentscheidung des BFH nicht anwendet.

Praxishinweis: Bei Verkaufsgeschäften mit Rückkaufoption bzw. -verpflichtung (z. B. Leasing u. ä.) sollte weiterhin die Rechtsprechung des BFH verfolgt werden, da der Nichtanwendungserlass der Finanzverwaltung nicht in jedem Fall vor Gericht standhält. (Gs)

■ Abfindung unverfallbarer Pensionsansprüche bei Veräußerung der Gesellschaftsanteile

§ 6a EStG

Erteilt eine Kapitalgesellschaft ihren Geschäftsführern Pensionszusagen, so sind hierfür Rückstellungen zu bilden, die steuerlich nach § 6a EStG zu bewerten sind. Werden Ansprüche aus einer etwaigen Rückdeckungsversicherung zur Abgeltung dieses Pensionsanspruches auf den Geschäftsführer übertragen und ist dieser gleichzeitig Gesellschafter, so wird hierin vielfach eine verdeckte Gewinnausschüttung mit entsprechenden steuerrechtlichen Folgen gesehen.

FG Münster

In einem vom Finanzgericht Münster entschiedenen Fall (Urteil vom 23. März 2009, Az. 9 K 319/02 K, G, F) trat jedoch hinzu, dass die Übertragung dieser Versicherungsansprüche zur Abfindung unverfallbarer Pensionsansprüche auf den Gesellschafter anlässlich der Veräußerung seiner Gesellschaftsanteile stattfand.

Keine vGA

Das Finanzgericht verneinte jedoch das Vorliegen einer vGA, da keine Veranlassung der Vermögensminderung (Übertragung der Ansprüche aus der Rückdeckungsversicherung) durch das Gesellschaftsverhältnis vorlag. Allein der Umstand, dass bei der ursprünglichen Vereinbarung über die Pensionszusage keine Regelung über die Abfindung erfolgte, lies sich schon allein daraus herleiten, dass es bei solchen Dauer-schuldverhältnissen möglich sein muss, eine nachträgliche Änderung getroffener Vereinbarungen vorzunehmen. Auch lag nicht allein der Wunsch des beherrschenden Gesellschafters vor, sondern hinzu trat der Umstand, dass die Anteile an der Kapitalgesellschaft veräußert wurden und die Erwerber die Gesellschaftsanteile nur unter Befreiung von den Pensionslasten übernehmen wollten. Überdies hätte eine Vereinbarung von Abfindungsklauseln in den ursprünglichen Pensionszusagen bei bestimmten Bewertungskonstellationen dann schon zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führen können.

Keine private Veranlassung

Zudem lag auch kein gesetzliches Abfindungsverbot im Sinne des § 3 Abs. 1 des Gesetzes über die betriebliche Altersversorgung vor, da der ausscheidende Gesellschafter mit seinem Anteil von 50 % nicht in den Anwendungsbereich dieses Gesetzes fiel.

Letztlich waren die Pensionsansprüche unverfallbar, so dass grundsätzlich eine Verpflichtung der Kapitalgesellschaft gegenüber den Gesellschaftern bestand. Es lag auch keine unzulässige Vorverlegung des Fälligkeitszeitpunktes für die zugesagten Pensionsansprüche vor.

Praxishinweis: Bei der Abfindung von Pensionsansprüchen wird häufig eine vGA angenommen. Gerade beim Verkauf von Kapitalgesellschaftsanteilen kann es jedoch erforderlich sein, die Gesellschaft frei von Pensionsverpflichtungen zu übertragen. In einem solchen Fall kann die Abfindung der Pensionsansprüche zulässig sein und muss nicht zu einer vGA führen, was den Verkauf der Gesellschaft erleichtert. (Gs)

■ IFRS für KMU – Konsultation der EU-Kommission

IFRS für KMU

Die EU-Kommission konsultiert zurzeit interessierte Kreise, um das Interesse an den im Juli 2009 vom International Accounting Standards Board (IASB) veröffentlichten IFRS für KMU zu ermitteln. Es geht u. a. um die Frage der Kosten bzw. sonstigen Vorteile bei der Anwendung der IFRS für KMU, um die Vorteile einer internationalen Vergleichbarkeit der IFRS-Abschlüsse als auch um die Qualität der durch die IFRS für KMU zur Verfügung gestellten Informationen. Darüber hinaus stellt sich aus Sicht der EU-Kommission die Frage, ob und wie die IFRS für KMU in das europäische Recht eingebunden werden sollen. Hier könnte sich die EU-Kommission verschiedene Szenarien vorstellen:

- Wahlmöglichkeiten der Mitgliedstaaten, ob sie IFRS für KMU akzeptieren oder
- Wahlmöglichkeiten der Unternehmen in Europa, ob sie IFRS für KMU anwenden.

In diesem Zusammenhang ist zudem zu überlegen, für welche Unternehmen die IFRS für KMU geöffnet werden.

IAS-Board in London als privater Standardsetter

Die IFRS für KMU wurden nach mehrjähriger Konsultation vom privaten IASB in London verabschiedet und stehen den nicht kapitalmarkt-orientierten Unternehmen zur handelsrechtlichen Rechnungslegung zur Verfügung. Eine Verpflichtung auf Basis europäischen Rechts, die IFRS für KMU anzuwenden, besteht derzeit nicht.

Überarbeitung der 4. / 7. Bilanzrichtlinie

In verschiedenen Gremien, wie z. B. in der European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) wird derzeit geprüft, ob die IFRS für KMU mit der 4. Richtlinie (78/660/EWG) und der 7. Richtlinie (83/349/EWG) vereinbar sind bzw. welche Ergänzungen oder Änderungen der 4. und 7. Richtlinie oder der IFRS für KMU nötig wären, damit eine Vereinbarkeit gegeben wäre. Die Diskussion ist eingebettet in das von der EU-Kommission bereits in 2009 gestartete Vorhaben, die 4. bzw. 7. Bilanzrichtlinie grundsätzlich zu überarbeiten. Hierzu hatte die EU-Kommission interessierte Kreise bereits im ersten Halbjahr 2009 konsultiert. Die [Ergebnisse](#) sind auf der Website der Kommission abrufbar.

EU-Konsultation

Die Beteiligung an der nunmehr laufenden Konsultation ist für jedermann bis zum 12. März 2010 möglich (siehe [Konsultationsdokument](#)).

Der DIHK begleitet aktiv die Arbeiten der Europäischen Kommission im Bereich der Rechnungslegung. Im besonderen Fokus steht dabei sowohl die Anwenderfreundlichkeit der Regelungen (compliance) als auch die Vereinbarkeit von handels- und steuerrechtlicher Rechnungslegung (Einheitsbilanz). Wir möchten Sie daher um Ihre Teilnahme an der EU-Konsultation und Übersendung einer Kopie des Fragebogens an uns bitten. (Boe/Vo)

■ Abgabefristen für Steuererklärungen 2009

Die obersten Finanzbehörden der Länder haben im Einvernehmen mit dem Bundesministerium der Finanzen am 4. Januar 2010 gleichlautende Erlasse für die Fristen zur Abgabe von Steuererklärungen des Jahres 2009 veröffentlicht.

Frist 31.05.2010

Für das Kalenderjahr 2009 sind gem. § 149 Abs. 2 AO folgende Erklärungen bis zum 31. Mai 2010 abzugeben:

- Einkommensteuer einschließlich
 - gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen (§§ 180, 181 AO) sowie
 - gesonderte Feststellung des verbleibenden Verlustvortrages (§ 10d EStG)
- Körperschaftsteuer einschließlich
 - steuerliches Einlagekonto (§ 27 KStG),
 - Sonderausweis im Nennkapital (§ 28 KStG) sowie
 - KSt-Guthaben (§ 38 KStG)
- Gewerbesteuer einschließlich
 - vortragsfähige Fehlbeträge (§ 10a GewStG) sowie
 - Zerlegungserklärung (§§ 14a, 28 ff. GewStG)
- Umsatzsteuer
- gesonderte / gesonderte und einheitliche Feststellung bei Beteiligung an ausländischen Zwischengesellschaften (§§ 7 ff., 18 AStG)

*Allgemeine Fristverlängerung
31.12.2010*

Im Falle einer Erstellung durch Steuerberater/Rechtsanwälte etc. verlängert sich diese Frist allgemein bis zum 31. Dezember 2010.

Auf Antrag können diese Fristen in begründeten Fällen bis zum 28. Februar 2011 bzw. 31. Mai 2011 verlängert werden.

Hinweis: Die allgemeine Fristverlängerung ist nicht anzuwenden auf Anträge auf Steuervergütungen (z. B. § 24 UStDV). (Vo)

■ Regelmäßige Arbeitsstätte außerhalb der betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers

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

Rechtsprechung des BFH

Der BFH hat in seinen Urteilen vom 10. Juli 2008 und vom 9. Juli 2009 (Az. VI R 21/07, BStBl II 2009, 818, und Az. VI R 21/08, BStBl II 2009,

822) entschieden, dass die betriebliche Einrichtung eines Kunden des Arbeitgebers keine regelmäßige Arbeitsstätte darstellt. Dieses soll selbst dann gelten, wenn der Mitarbeiter bei dem Kunden längerfristig eingesetzt wird.

BMF-Schreiben vom 21.12.2009

Die o. g. Urteile hat die Finanzverwaltung im BStBl amtlich veröffentlicht und zu deren Anwendung mit einem begleitenden BMF-Schreiben Stellung genommen (BMF-Schreiben vom 21. Dezember 2009, IV C 5-S 2353/08/10010). Wird der Arbeitnehmer nicht in einer Einrichtung des Arbeitgebers tätig, sondern in der Einrichtung eines Dritten (z. B. Leiharbeiter), gelten folgende Grundsätze:

Keine regelmäßige Arbeitsstätte

- Auswärtstätigkeit löst keine regelmäßige Arbeitsstätte aus

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

Beispiel: Ein unbefristet beschäftigter Arbeitnehmer wird von einer Zeitarbeitsfirma einem Kunden als kaufmännischer Mitarbeiter überlassen. Der Überlassungsvertrag enthält keine zeitliche Befristung („bis auf Weiteres“). Auch in diesem Fall liegt beim Kunden keine regelmäßige Arbeitsstätte in der außerbetrieblichen Einrichtung vor. Die bisher anders lautende Rechtsauffassung ist überholt.

Ausnahmefälle

- Regelmäßige Arbeitsstätte in Ausnahmefällen auch an einer außerbetrieblichen Einrichtung möglich

Etwas anderes soll gelten, wenn ein Arbeitnehmer von einem Arbeitnehmerverleiher (Arbeitgeber) für die gesamte Dauer seines Arbeitsverhältnisses

1. ausschließliche Verwendung

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

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

Beispiel: Der Arbeitnehmer ist von einer Zeitarbeitsfirma ausschließlich für die Überlassung an eine Baufirma eingestellt worden; das Arbeitsverhältnis endet vertragsgemäß nach Abschluss des Bauvorhabens. In diesem Fall liegt ab dem ersten Tag der Tätigkeit bei der Baufirma eine regelmäßige Arbeitsstätte in einer außerbetrieblichen Einrichtung vor, denn die Tätigkeit dort ist nicht vorübergehend, sondern auf Dauer angelegt. Da der Arbeitnehmer ausschließlich für die Überlassung bei der bestimmten Baufirma eingestellt worden ist, wird er nicht anders als ein

Arbeitnehmer behandelt, der unmittelbar bei der Baufirma angestellt wäre. Ein steuerfreier Reisekostenersatz/Werbungskostenabzug ist somit nicht zulässig.

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

Beispiel: Sachverhalt wie vorhergehend, der Arbeitnehmer ist jedoch Bauarbeiter und wird vom Entleiher nur auf der Baustelle eingesetzt. Der Arbeitnehmer übt – ebenso wie die von der Baufirma fest angestellten Bauarbeiter – eine Auswärtstätigkeit aus, ein steuerfreier Reisekostenersatz/Werbungskostenabzug ist zulässig. Für die Berücksichtigung von Verpflegungsmehraufwendungen ist die Abwesenheit vom Betrieb des Entleihers (nicht von der Zeitarbeitsfirma) und der Wohnung maßgebend.

2. Outsourcing

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

Beispiel: Ein Automobilunternehmen lagert einen Teil der in der Montage beschäftigten Arbeitnehmer an eine Leiharbeitsfirma aus, die ihrerseits die Arbeitnehmer wieder an das Automobilunternehmen entleiht. Dort üben sie die gleiche Tätigkeit aus wie zuvor. Es liegt ab dem ersten Tag der Tätigkeit eine regelmäßige Arbeitsstätte vor. Weder die Tätigkeit noch die Tätigkeitsstätte hat hier gewechselt. Ein steuerfreier Reisekostenersatz/Werbungskostenabzug ist somit nicht möglich.

Praxishinweis: Die neue Rechtsauslegung der Finanzverwaltung ist nicht mit den BFH-Urteilen vom 10. Juli 2008 und vom 9. Juli 2009 in Einklang zu bringen. Weitere höchstrichterliche Entscheidungen bleiben daher mit Spannung abzuwarten. (Se)

■ Übernachtungskostenpauschalen auch bei LKW-Fahrern steuerfrei erstattbar

Urteil des Hessischen FG

Das Hessische Finanzgericht hat sich mit rechtskräftigem Urteil vom 16. März 2009 (Az.11 K 1498/05) mit der steuerfreien Erstattung von Auslandsübernachtungspauschalen bei LKW-Fahrern auseinandergesetzt und eine positive Entscheidung getroffen.

Erstattung der Übernachtungspauschale

Im Urteilsfall erzielte der Kläger Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Er führte unstreitig Fahrten zu einem Lieferanten durch, der seinen Sitz in den Niederlanden unterhielt. Im Rahmen einer Lohnsteuer-Außenprüfung stellte die Finanzverwaltung fest, dass Übernachtungs-

Keine Übernachtungen in der LKW-Schlafkoje

pauschalen für Übernachtungen im Ausland steuerfrei ausgezahlt wurden. Auf Ebene der Einkommensteuer wurden die Zahlungen nachträglich als steuerpflichtiger Arbeitslohn erfasst, weil die Finanzverwaltung davon ausging, dass die Übernachtungen in der Schlafkoje des LKW verbracht wurden. Eine steuerfreie Erstattung von Übernachtungskosten scheidet mangels Vorliegens solcher Aufwendungen bei der Übernachtung in einem Fahrzeug aus (siehe R 9.7 Abs. 3 Satz 7 LStR 2008). Entsprechendes gilt, wenn der Beschäftigte die Unterkunft vom Arbeitgeber oder aufgrund seines Dienstverhältnisses von einem Dritten unentgeltlich oder teilentgeltlich erhält.

Das FG gewährte hingegen die Steuerfreiheit für die gezahlten Übernachtungspauschalen (Niederlande: 140 DM), da der Kläger eine eidesstattliche Versicherung des Geschäftspartners vorlegte, dass der Kläger wöchentlich ein- bis zweimal bei ihm übernachtete und dafür ein Entgelt von umgerechnet ca. 85 DM entrichtete. Rechnerisch unterschritten die Übernachtungskosten zwar den Pauschbetrag um ca. 40 % - von einer unzutreffenden Besteuerung ging das Hessische FG dennoch nicht aus.

Praxishinweis: Das Urteil verdeutlicht, dass selbst bei der steuerfreien Erstattung von Übernachtungspauschalen eine offensichtlich unzutreffende Besteuerung vorliegen kann. Zudem muss im Einzelfall geprüft werden, ob Übernachtungskosten tatsächlich angefallen sind, weil nur dann die Übernachtungspauschale steuerfrei durch den Arbeitgeber gezahlt werden kann. Es dürfte sich anbieten, dass der Arbeitnehmer dieses dem Arbeitgeber gegenüber mit der Reisekostenabrechnung bestätigt.

Wahlrecht des AG

Die Übernachtungspauschale beträgt im Inland gegenwärtig 20 EUR je Übernachtung. Für das Ausland sind gesonderte Übernachtungspauschalen festgelegt.

Der Arbeitgeber hat die Wahl, entweder

- die tatsächlich angefallenen Einzelübernachtungskosten oder
- die Übernachtungspauschalen

zu erstatten.

Werbungskostenabzug des AN

In der Einkommensteuer-Erklärung hat der Arbeitnehmer allerdings seit 2008 sowohl bei Inlands- als auch (neu) bei Auslandsübernachtungen nur noch die Möglichkeit, die einzeln nachgewiesenen Übernachtungskosten abzusetzen, sofern diese noch nicht durch den Arbeitgeber steuerfrei erstattet wurden. Ein Kostenabzug kann damit auch bei Auslandsübernachtungen nicht mehr in Höhe der Differenz zwischen der Auslandsübernachtungspauschale und der auf Grundlage eines Einzelnachweises erfolgten steuerfreien Arbeitgebererstattung geltend gemacht werden (so auch Sächsisches FG mit Urteil vom 4. März 2009, Az. 8 K 1098/08, Rev. eingelegt, Az. des BFH: VI R 24/09).

Übernachtungsort

Maßgeblich für die Bestimmung der Übernachtungspauschale ist immer der Übernachtungsort. Damit kann die Übernachtungspauschale von der Tagegeldpauschale abweichen.

Beispiel: Der Arbeitnehmer führt eine Auswärtstätigkeit in die Schweiz (nicht Bern oder Genf) durch. Er beginnt die Tätigkeit am 11. November 2009 um 11 Uhr. Die Reise wird am 12. November 2009 um 16 Uhr in Köln beendet. Am 11. und 12. November 2009 trifft der Beschäftigte sich jeweils mit Geschäftsfreunden. Er übernachtet privat in Deutschland. Eine Rechnung legt der Mitarbeiter nicht vor. Gesondert abzurechnende Fahrtkosten entstehen nicht, weil ein Dienstwagen genutzt wird.

Tagegeld:	Abwesenheitsdauer	
11.11.2009	11 Uhr bis 24 Uhr: 13 Stunden	14,00 €
12.11.2009	0 Uhr bis 16 Uhr: 16 Stunden	28,00 €

Übernachtungspauschale:

Es gilt die Übernachtungspauschale für das Übernachtungsland (Deutschland) 20,00 € (Se)

■ Aktuelles zum Rabatffreibetrag

Personalrabatt als Arbeitslohn

Zum Arbeitslohn gehören alle Vorteile, die für eine Beschäftigung gewährt werden (§ 19 Abs. 1 Nr. 1 EStG). Darunter sind auch Preisnachlässe zu fassen, die der Arbeitgeber auf Grund des Dienstverhältnisses einzelnen oder allen Arbeitnehmern auf eigene Waren oder Dienstleistungen einräumt (Personalrabatte).

Praxishinweis: Mitunter wurde gefordert, die Vorteile aus Belegschaftsrabatten als Leistungen im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse unbesteuer zu lassen. Dem ist die Rechtsprechung mit der BFH-Entscheidung vom 17. Juni 2009 (Az. VI R 18/07) nicht gefolgt.

Rabatffreibetrag

Die Bewertung des geldwerten Vorteils aus Personalrabatten richtet sich i. d. R. nach § 8 Abs. 3 EStG. Gegenwärtig wird ein Rabatffreibetrag von 1.080 Euro für die teilentgeltliche oder unentgeltliche Überlassung von Waren oder Dienstleistungen gewährt,

- die der Arbeitnehmer auf Grund seines Dienstverhältnisses erhält,
- die vom Arbeitgeber nicht überwiegend für den Bedarf seiner Arbeitnehmer hergestellt, vertrieben oder erbracht werden (BFH-Urteil vom 1. Oktober 2009, Az. VI R 22/07, in DB 2009, 2760) und
- deren Bezug nicht nach § 40 EStG pauschal versteuert wird.

Der Rabatffreibetrag gilt ausschließlich für solche Zuwendungen, die der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern aufgrund des Dienstverhältnisses gewährt. Für Vorteile von Dritten greift die Steuerbegünstigung

Problem: Konzernstrukturen

selbst dann nicht, wenn die Dritten – wie etwa konzernzugehörige Unternehmen – dem Arbeitgeber nahestehen. Damit entscheidet letztlich die Organisation des Konzerns über die Anwendbarkeit und personelle Reichweite des Bewertungsprivilegs. Umstrukturierungen im Konzern mit Übergang der Beschäftigungsverhältnisse nach § 613a BGB können dazu führen, dass weiterhin gewährte Rabatte nicht mehr begünstigt sind. Dieser Ausschluss führt zu schwer nachvollziehbaren, sachwidrigen Folgen. Fraglich ist, ob die damit verbundene Ungleichbehandlung der Arbeitnehmer zu rechtfertigen ist.

Ob ein arbeitsrechtlicher Gemeinschaftsbetrieb als einheitlicher Arbeitgeber anzusehen ist, wurde vom BFH bislang nicht entschieden.

"herstellender Arbeitgeber"

Eine Lockerung hat sich durch die aktuelle Rechtsprechung in Bezug auf die Frage, wann ein Arbeitgeber als Hersteller i. S. d. § 8 Abs. 3 EStG anzusehen ist, ergeben. Nach dem BFH-Urteil vom 1. Oktober 2009, Az. VI R 22/07, kann Hersteller einer Ware derjenige sein,

- der den Gegenstand selbst produziert,
- der ihn auf eigene Kosten nach seinen Vorgaben und Plänen von einem Dritten produzieren lässt oder
- der damit vergleichbare sonstige gewichtige Beiträge zur Herstellung der Ware erbringt.

Beispiel: Zwei Schwestergesellschaften stellten eine Zeitung arbeitsteilig her, nämlich als Verlagshaus inhaltlich bzw. als Druckerei. Das Druckereiunternehmen verschaffte seinen Arbeitnehmern mit Zustimmung des Verlagshauses Freixemplare bzw. ein Freiabonnement der Zeitung und wandte darauf die Regelungen des Rabatffreibetrags an. Am Markt angeboten und vertrieben wurde die Zeitung allein durch das Verlagsunternehmen. Der BFH hat sowohl das Verlags- als auch das Druckereiunternehmen als Hersteller der Zeitung angesehen, da der Verlag "den Inhalt der Zeitung bestimmt und mit der Erteilung des Druckauftrages das körperliche Entstehen der Zeitung ins Werk setzt". Die Druckerei sei Herstellerin, da die Zeitung "zu ihrem Entstehen der gegenständlichen Verkörperung durch den Druckvorgang" bedürfe und ausschließlich von ihr körperlich produziert werde (Urteil vom 28. August 2002, Az. VI R 88/99 in BStBl II 2003, 154).

Hersteller in diesem Sinne kann folglich nicht nur das Unternehmen sein, das das Endprodukt herstellt oder vertreibt, sondern jedes Unternehmen, das bei wertender Betrachtung einen wesentlichen Beitrag zum Herstellungsprozess leistet. In jedem arbeitsteiligen Produktionsprozess kann es damit mehrere herstellende Arbeitgeber geben. Für die Anwendung des Rabatffreibetrags kommt es nicht darauf an, ob der Arbeitgeber die Ware bzw. Dienstleistung fremden Letztverbrauchern im Allgemeinen Geschäftsverkehr anbietet. (Se)

Rezensionen



■ DIHK-Broschüre

Lohnsteuer | Reisekosten 2010

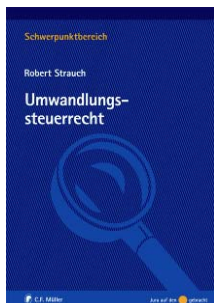
von StB, Diplom Finanzwirt (FH) Michael Seifert
14. überarbeitete Auflage 2010, 152 S., A 4, 18,50 Euro
ISBN 978-3-933150-64-6
DIHK Publikationen Service, Meckenheim

Seit Jahresbeginn müssen Arbeitgeber eine Vielzahl steuerlicher Neuerungen im Personalbereich umsetzen, um Haftungsrisiken zu vermeiden und optimale lohnsteuerliche Gestaltungen auch für die Zukunft zu sichern. Die DIHK-Broschüre "Lohnsteuer | Reisekosten 2010" stellt in praxisrelevanter und verständlicher Weise die neuen Rahmenbedingungen für das Lohnbüro vertiefend dar.

Die gesetzlichen Änderungen z. B. durch das Wachstumsbeschleunigungsgesetz und die Folgen aus der Umsatzsteuersatzsenkung für Übernachtungsleistungen auf Reisekostenabrechnungen, das Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung mit dessen Auswirkung auf die Vorsorgepauschale 2010 sowie die neuen amtlichen Sachbezugswerte 2010 und Auslandsreisekosten 2010 werden an praxisnahen Beispielfällen verdeutlicht.

Gerade im Rahmen von Lohnsteuer-Außenprüfungen werden die Reisekosten, Dienstwagengestellungen und geldwerten Vorteile eingehend geprüft. Die aktuellen Entwicklungen z. B. zur Bestimmung der regelmäßigen Arbeitsstätte, zur Anwendung der 44-EUR-Freigrenze und zur Pauschalierung der Lohnsteuer nach § 37b EStG sowie zur lohnsteuerlichen Behandlung von Aus- und Fortbildungskosten und Unfallversicherungsbeiträgen werden nachvollziehbar erläutert. Auch wird bereits jetzt ein Ausblick auf den Wegfall der Papierlohnsteuerkarte, die Auswirkungen auf das Personalbüro und die zu erwartenden Übergangsregelungen gegeben.

Die DIHK-Broschüre „Lohnsteuer | Reisekosten 2010“ ist zum Preis von 18,50 Euro zu beziehen beim DIHK Publikationen Service, Werner-von-Siemens-Str.13, 53340 Meckenheim, oder im [Internet-Bestellshop](#).



■ Reihe: Schwerpunkte Band 17/6

Umwandlungssteuerrecht

von Dr. Robert Strauch

2009, 137 Seiten, kartoniert, 19,00 Euro

ISBN 978-3-8114-8877-9

C. F. Müller, Verlagsgruppe Hüthig Jehle Rehm, Heidelberg

Das systematisch aufgebaute Lehrbuch führt in die Grundlagen des Umwandlungssteuerrechts ein. Zu dessen Verständnis sind jedoch grundlegende Kenntnisse des Umwandlungsrechts, des Unternehmenssteuerrechts und des Bilanzrechts erforderlich, so dass der Verfasser zunächst die zivilrechtlichen sowie die handelsrechtlichen Grundlagen einer Umwandlung darstellt. In einem allgemeinen Teil werden sodann die Prinzipien des Umwandlungssteuergesetzes aufgezeigt. Den Schwerpunkt der Darstellung bildet der folgende Abschnitt, in dem die vom Umwandlungssteuergesetz vorgesehenen Umwandlungsarten in Fallform ausführlich erläutert werden. Die zahlreichen Umwandlungsfragen werden auf vier ausführlich gelöste Grundfälle reduziert, wodurch dem Leser ein roter Faden durch das Umwandlungssteuerrecht an die Hand gegeben wird. Insbesondere diese Verbindung von systematischer Einführung und fallorientierter Darstellung macht die didaktische Stärke des Werkes aus. Dieses stellt klar und einprägsam die Strukturen der komplexen steuerrechtlichen Materie dar und vermittelt auch deren gesellschaftsrechtliche und bilanzielle Grundlagen.

Dr. Robert Strauch ist unter anderem als Lehrbeauftragter an der Europa-Universität Viadrina in Frankfurt/Oder sowie an der Hochschule für Wirtschaft und Recht in Berlin tätig.



■ Grüne Reihe Band 5

Gewerbsteuer

von Prof. Dr. Jürgen W. Hiden, Dr. Carsten Pohl, LL. M., und Prof. Dr. Georg Schnitter

14. Auflage 2009, 697 Seiten, geb., 55,00 Euro

ISBN 978-3-8168-1054-4

Erich Fleischer Verlag, Achim

Die Gewerbesteuer stellt eine wichtige Einnahmequelle der Kommunen dar. Durch die eingeführte Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer von Einzelunternehmern und Mitunternehmern ist in

diesem Bereich ein Belastungsausgleich vollzogen worden. Durch die Unternehmensteuerreform hat die Gewerbesteuer zusätzliche Bedeutung erhalten. Die Praxis wird sich somit weiterhin mit den Grundlagen des Gewerbesteuerrechts auseinandersetzen müssen.

Die vorliegende 14. Auflage ist sowohl inhaltlich als auch konzeptionell völlig neu bearbeitet worden und befindet sich auf aktuellem Rechtsstand unter besonderer Berücksichtigung der Unternehmensteuerreform. Wichtige Änderungen in diesem Zusammenhang sind: neue Regelungen zur Ermittlung des Gewerbeertrags, wie z. B. die Hinzurechnung von Zinsen, Mieten, Pachten, Lizenzen usw. Darüber hinaus gilt seit 2008 anstatt des bisherigen Staffeltarifs für Personengesellschaften eine einheitliche Steuermesszahl für alle Gewerbebetriebe.

Ein ausführliches Stichwortverzeichnis gewährleistet den schnellen Zugriff auf die Lösung des jeweiligen Problems.

An dieser Ausgabe haben mitgewirkt:

RAin Annika Böhm (Boe), RA/StB Jens Gewinnus (Gs), StB Michael Seifert (Se), RA Guido Vogt (Vo)

Redaktionsbeirat:

Dr. Ralf Alefs, Ass. iur. Holger Bartsch, Dipl.-Ök. Christian Bebek, Ass. iur. Jens Rademacher, Dr. Susanne Herre, Dr. Manfred Hofmann, Dipl.-BW Achim Hoffmann, Dr. Ute Jähner, Dr. Yvonne Kellersohn, Dr. Heino Klिंगen, Dipl.-Ing. oec. Frank Lange, Dr. Matthias Leder, Ass. iur. Bernhard Skrodzki, Dr. Thorsten Slink, Dipl.-Kfm. Jutta Thormann, Ass. iur. Jens Wessely