

## ges-forum

Aktuelles für Ihre Entsende- und Vergütungspraxis

### Das Reisekostenrecht 2008 – steuerliche Konsequenzen im Rahmen von Mitarbeiterentsendungen

Wie wir bereits in unserer Ausgabe 6/2007 sowie in unserer Jahresendausgabe 2007 berichtet haben, sind zum 01.01.2008 die neuen Lohnsteuerrichtlinien 2008 (LStR 2008) in Kraft getreten. Im Rahmen der LStR 2008 ist unter anderem das lohnsteuerliche Reisekostenrecht grundlegend reformiert worden. Die bisherigen Reisekostengruppen Dienstreise, Fahrtätigkeit und Einsatzwechseltätigkeit wurden unter dem Begriff „Auswärtstätigkeit“ zusammengefasst und der Begriff der beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit selbst ist neu definiert worden. Eine solche liegt dann vor, wenn der Arbeitnehmer vorübergehend außerhalb seiner Wohnung und an keiner seiner regelmäßigen Arbeitsstätten beruflich tätig wird. Bei einer vorübergehenden Auswärtstätigkeit in einer anderen betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens wird diese nicht zur regelmäßigen Arbeitsstätte.

Bereits in unserem Lohnsteuerseminar 2008 hatten wir Sie darauf aufmerksam gemacht, dass es sich bei der Tätigkeit von nach Deutschland entsandten Mitarbeitern, die nur zeitlich befristet bei dem deutschen Unternehmen tätig werden, u.E. um eine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit handelt. Dies hat zur Konsequenz, dass diese Mitarbeiter keine regelmäßige Arbeitsstätte bei dem deutschen Unternehmen begründen. Zu beachten ist hierbei, dass eine doppelte Haushaltsführung nicht vorliegt, solange die auswärtige Beschäftigung als vorübergehende Auswärtstätigkeit anzuerkennen ist. Wie bereits dargestellt, führen befristete Entsendungen zu einer vorübergehenden Auswärtstätigkeit, während z.B. eine Versetzung eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung zur Folge hat.

Liegt eine vorübergehende berufliche Auswärtstätigkeit vor, d.h. der Mitarbeiter wird für einen von vornherein befristeten Zeitraum nach Deutschland entsandt, begründet dieser keine regelmäßige Arbeitsstätte in Deutschland. Folglich kann das deutsche Unternehmen beispielsweise die Miete für die Wohnung in Deutschland in voller Höhe steuerfrei erstatten, da die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung nicht vorliegen. Es spielt mithin keine Rolle mehr, ob der Mitarbeiter seinen Wohnsitz im Heimatland aufgegeben hat oder nicht. Im Ergebnis ist die Miete nicht mehr im Rahmen der monatlichen Gehaltsabrechnungen als Nettobezug zu berücksichtigen und hochzurechnen.

Im Rahmen der steuerfreien Erstattungen von beruflich veranlassten Aufwendungen für die Auswärtstätigkeit, wie beispielsweise Übernachtungskosten als Reisekosten, sind somit die Grenzen weiter gesetzt als bei einer doppelten Haushaltsführung. So muss beispielsweise bei Übernahme der Übernachtungskosten (hier: Mietkosten) durch das aufnehmende Unternehmen keine Angemessenheitsprüfung vorgenommen werden. Eine Begrenzung der Übernachtungskosten auf das Notwendige (60 qm) – wie bei der doppelten Haushaltsführung – spielt bei einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit keine Rolle. Das bedeutet, dass der Arbeitgeber im Zweifel die komplette Miete für eine 100 qm Wohnung in bester Lage steuerfrei erstatten kann.



Stellt das aufnehmende Unternehmen diesem entsandten Arbeitnehmer auch einen Firmenwagen zur Verfügung, kann auf die Versteuerung des pauschalen Nutzungswertes für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte in Höhe von 0,03% des auf volle € 100 abgerundeten Bruttolistenpreises (inkl. Sonderausstattung, etc.) multipliziert mit der Anzahl der Entfernungskilometer zwischen Wohnung und Arbeitsstätte verzichtet werden, da diese Versteuerung nur bei Vorliegen einer regelmäßigen Arbeitsstätte durchzuführen ist. Verbliebe die Familie im Heimatland des entsandten Mitarbeiters, könnten darüber hinaus die Familienheimfahrten in unbegrenzter Höhe und Anzahl steuerfrei erstattet werden, da die gesetzliche Regelung hinsichtlich der steuerfreien Erstattung im Rahmen der beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit in diesem Punkt keine Beschränkungen vorsieht. Im Gegensatz dazu kann – sollten die Regelungen der steuerfreien Erstattungen im Rahmen der beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit nicht zum Tragen kommen – bei Anwendung der Vorschriften zur steuerfreien Erstattung von Aufwendungen im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung lediglich eine wöchentliche Heimfahrt steuerfrei erstattet werden.

Bei Entsendungen von Deutschland ins Ausland bedeutet die Neuregelung des lohnsteuerlichen Reisekostenrechts, dass derartige Leistungen des Arbeitgebers nicht im Rahmen der deutschen Einkommensteuererklärung als Progressionseinkünfte berücksichtigt werden müssen.

Das neue Reisekostenrecht bietet für den Arbeitgeber von entsandten Mitarbeitern verschiedene Möglichkeiten, Leistungen steuerfrei zu erstatten und damit insbesondere bei Nettolohnvereinbarungen Lohnsteuer und Solidaritätszuschlag zu sparen. Allerdings gibt es auch hier noch ungeklärte Fragen. So ist beispielsweise weder in den Richtlinien noch in einer Verwaltungsanweisung eine zeitliche Begrenzung der beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit festgelegt. Somit wäre auch eine Entsendung über einen Zeitraum von 3–5 Jahren denkbar und zwar mit allen Möglichkeiten der steuerfreien Erstattung.

Aufgrund der ungeklärten Frage hinsichtlich des Merkmals „vorübergehend“ und zur Erlangung von Rechtssicherheit empfehlen wir Ihnen, eine Lohnsteueranrufungsauskunft bei Ihrem zuständigen Betriebsstättenfinanzamt zu stellen, um sich vor einer möglichen Haftung aufgrund der Nichteinbehaltung und -abführung von Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag sowie ggfs. Kirchensteuer zu schützen. Bei der Erstellung einer solchen Lohnsteueranrufungsauskunft sind wir Ihnen gerne behilflich. Sprechen Sie uns an!

## I Lohnsteuer & Private Einkommensteuer

### **Abzug von Aufwendungen für Seminare zur Persönlichkeitsentfaltung**

Der BFH hat mit zwei Urteilen vom 28.08.2008 zur beruflichen Veranlassung von teilweise privat motivierten Kursen zur Persönlichkeitsentfaltung Stellung genommen. Die den beiden Urteilen zugrunde liegenden Sachverhalte gestalteten sich wie folgt: Ein Ehepaar bzw. eine Steuerpflichtige – alle drei waren in leitender Position tätig – beehrten die Anerkennung ihrer Aufwendungen für einen dreijährigen Kurs „Berufsbegleitende Gruppe“ und ein Blockseminar „Supervision“ bzw. die Aufwendungen für Kurse zum Neuro-Linguistischen Programmieren (NLP-Kurse) als Werbungskosten. Die Kurse der Eheleute bestanden hauptsächlich aus der Vermittlung von psychologischen Grundkenntnissen und aus Rollenspielen zum Umgang mit beruflichen Situationen. In beiden Fällen lehnten sowohl die Finanzämter als auch die jeweiligen Vorinstanzen den Werbungskostenabzug ab, weil der Besuch der Kurse zum Teil der persönlichen Weiterbildung und nicht ausschließlich beruflichen Zwecken diene. In diesen Fällen sei ein Abzug insgesamt ausgeschlossen, weil ein konkreter Zusammenhang mit der Berufstätigkeit fehle. Dieser Würdigung trat der BFH nun mit seinen vorgenannten Urteilen

entgegen. In seinen Urteilsbegründungen führte der BFH aus, dass ein Abzug von Aufwendungen für den Besuch von derartigen Kursen jedenfalls dann zulässig sei, wenn die Veranstaltungen primär auf die spezifischen Bedürfnisse des vom Steuerpflichtigen ausgeübten Berufs ausgerichtet sind. Hier ist anhand der konkreten Lehrinhalte zu prüfen, ob die Anwendung in der Praxis erfolgen kann. Die privaten Nutzungsmöglichkeiten der gewonnenen Kenntnisse sind demnach nicht schädlich, soweit diese sich als Folge der Lehrgänge ergeben, ohne Hauptzweck zu sein.

Die Entscheidungen des BFH sind insofern interessant, als dass sie das bestehende Aufteilungs- und Abzugsverbot gemischter Aufwendungen in Frage stellen.

### **Dienstwagengestellung – Nichtanwendungserlass**

Wir berichteten in unserer Ausgabe 8/2008 über zwei Urteile des BFH, jeweils vom 04.04.2008, die sich beide mit der pauschalen Nutzungswertbesteuerung eines zur Privatnutzung überlassenen Dienstwagens und der Höhe des zu versteuernden geldwerten Vorteils für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte befassen. Der BFH hatte darüber zu urteilen, wie ein monatlicher geldwerter Vorteil für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu bemessen ist, wenn der Dienstwagen nachweislich nur für wenige Tage im Monat genutzt wird oder tatsächlich nur ein kleiner Teil der Gesamtstrecke mit dem Kfz und der Rest des Arbeitsweges mit der Bahn zurückgelegt wurde. In beiden Fällen kam der BFH zu der Auffassung, dass die Pauschalbesteuerung unverhältnismäßig sei.

Mit einem Schreiben vom 23.10.2008 hat das BMF die Rechtsgrundsätze aus den vorgenannten Urteilen als über die entschiedenen Einzelfälle hinaus nicht anzuwenden erklärt. Zur Begründung führte das BMF aus, dass es in der Natur der pauschalen Nutzungswertbesteuerung liege, typisierte Sachverhalte zu Grunde zu legen, ohne Rücksicht auf tatsächliche Begebenheiten zu nehmen. Ferner wurde auf die Möglichkeit einer individuellen Nutzungswertbesteuerung (Fahrtenbuchmethode) verwiesen. Aus Billigkeitsgründen lässt das BMF jedoch ausdrücklich die Zugrundelegung einer Teilstrecke bei der Ermittlung des geldwerten Vorteils für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu, wenn für das restliche Teilstück zum Beispiel eine Jahresbahnkarte vorgelegt wird.

## **II Internationales Steuerrecht**

### **Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) Deutschland/Volksrepublik Algerien**

Das am 12.11.2007 geschlossene Abkommen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Demokratischen Volksrepublik Algerien zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuervermeidung und Steuerhinterziehung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen wird am Tag des Austausches der Ratifikationsurkunden in Kraft treten. Es ist geplant, dass dieses in beiden Vertragsstaaten ab dem 01.01.2009 anzuwenden ist. Hinsichtlich der Einkünfte aus unselbständiger Arbeit (Art. 15 DBA Deutschland/Volksrepublik Algerien) entsprechen die Regelungen dieses neu abgeschlossenen DBAs denen des OECD-Musterabkommens.

## **III Sozialversicherung**

### **Unterzeichnung des deutsch-indischen Abkommens über Sozialversicherung**

Deutschland und Indien haben am 08.10.2008 das deutsch-indische Abkommen über Sozialversicherung unterzeichnet. Es bestimmt, dass für Arbeitnehmer und deren Arbeitgeber grundsätzlich die Sozialversicherungsvorschriften desjenigen Staates gelten,

in dem die Beschäftigung tatsächlich ausgeübt wird. Werden Personen jedoch nur vorübergehend und damit zeitlich befristet im anderen Staat eingesetzt, können diese während der ersten 48 Monate der Entsendung im Rentenversicherungssystem des Heimatstaates verbleiben. Das Abkommen bedarf nach der Unterzeichnung auf deutscher Seite noch der Zustimmung des Bundestages und des Bundesrates. Es wird daher voraussichtlich nicht vor Mitte des Jahres 2009 in Kraft treten.

## IV Veranstaltungen

### Lohnsteuer & Sozialversicherung 2009

München 22.01.2009/03.02.2009, Gabriele Maurer, gmaurer@deloitte.de  
Stuttgart 26.01.2009, Stefanie Oppermann, soppermann@deloitte.de  
Hannover 27.01.2009/04.02.2009, Patricia Buttgerit, pbuttgerit@deloitte.de  
Leipzig/Halle 28.01.2009, Sabine Neubert, sneubert@deloitte.de  
Dresden 29.01.2009, Andrea Wolf, anwolf@deloitte.de  
Düsseldorf 29.01.2009, Uta Ley, uley@deloitte.de  
Berlin 02.02.2009, Heidi Ziegenbalg, hziegenbalg@deloitte.de  
Hamburg 05.02.2009, Tanja Warman, twarman@deloitte.de

### Ansprechpartner

Berlin: Wolfgang Apel, Partner, Berlin, Tel +49 30 25468-241  
Düsseldorf: Guido Bossmann, Partner, Tel +49 211 8772-2540  
Frankfurt: Jörg Vetter, Director, Tel +49 211 8772-2297  
Hamburg: Dr. Oliver Schmidt, Director, Tel +49 40 32080-4633  
München/Stuttgart: Peter Mosbach, Partner, Tel +49 211 8772-2309

### Redaktion

Peter Mosbach, Katrin Köhler

Das nächste ges-forum erscheint im Januar 2009.

Sie möchten das ges-forum zukünftig per E-Mail als PDF-Datei erhalten?

Ihre Adresse hat sich geändert? Bitte wenden Sie sich an: [ges-forum@deloitte.de](mailto:ges-forum@deloitte.de)

Deloitte bezieht sich auf Deloitte Touche Tohmatsu, einen Verein schweizerischen Rechts, und/oder sein Netzwerk von Mitgliedsunternehmen. Jedes dieser Mitgliedsunternehmen ist rechtlich selbstständig und unabhängig. Eine detaillierte Beschreibung der rechtlichen Struktur von Deloitte Touche Tohmatsu und seiner Mitgliedsunternehmen finden Sie auf [www.deloitte.com/de/UeberUns](http://www.deloitte.com/de/UeberUns).

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Broschüre oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte & Touche GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

#### Über Deloitte

Deloitte erbringt Dienstleistungen aus den Bereichen Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung, Consulting und Corporate Finance für Unternehmen und Institutionen aus allen Wirtschaftszweigen. Mit einem Netzwerk von Mitgliedsgesellschaften in 140 Ländern verbindet Deloitte erstklassige Leistungen mit umfassender regionaler Marktcompetenz und verhilft so Kunden in aller Welt zum Erfolg. „To be the Standard of Excellence“ – für die 165.000 Mitarbeiter von Deloitte ist dies gemeinsame Vision und individueller Anspruch zugleich.

Die Mitarbeiter von Deloitte haben sich einer Unternehmenskultur verpflichtet, die auf vier Grundwerten basiert: erstklassige Leistung, gegenseitige Unterstützung, absolute Integrität und kreatives Zusammenwirken. Sie arbeiten in einem Umfeld, das herausfordernde Aufgaben und umfassende Entwicklungsmöglichkeiten bietet und in dem jeder Mitarbeiter aktiv und verantwortungsvoll dazu beiträgt, dem Vertrauen von Kunden und Öffentlichkeit gerecht zu werden.

© 2008 Deloitte & Touche GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft



## Aktuelles aus dem Ausland

**Australien** – Neue bilaterale Abkommen hinsichtlich der Sozialversicherung in Kraft getreten

**China** – Verschärfte Überwachung der Steuerabführung ab dem 4. Quartal 2008

**Frankreich** – Gesetzesentwurf zur Neuregelung der Sozialversicherung für Entsandte nach Frankreich

**Hong Kong** – Neue Einreisebestimmungen

**USA** – Neue Dokumentationspflichten für Anlagen bei ausländischen Kreditinstituten

Diese Newsletter finden Sie unter [www.deloitte.com/de](http://www.deloitte.com/de)