

17.10.86

Fz

Allgemeine Verwaltungsvorschrift

der Bundesregierung

Allgemeine Verwaltungsvorschrift über die Änderung der
Lohnsteuer-Richtlinien 1984 - LStÄR 1987 -**A. Zielsetzung**

Die Rechtsentwicklung auf dem Gebiet der einkommen-/lohn-steuerrechtlichen Vorschriften hat eine Anpassung der geltenden Lohnsteuer-Richtlinien 1984 erforderlich gemacht.

B. Lösung

Änderung der Lohnsteuer-Richtlinien 1984 vom 20. Dezember 1983 (BStBl I Sonder-Nr. 2/1983).

Hervorzuheben sind die folgenden Änderungen:

- Die bisher in mehreren Abschnitten (8, 22, 24, 25, 26, 27) geregelte lohnsteuerliche Behandlung von Reisekostenvergütungen, Umzugskostenvergütungen, Trennungsentschädigungen und Verpflegungszuschüssen seitens des Arbeitgebers ist in einem Abschnitt (Abschn. 8) zusammengefasst worden;
- zu der neu eingeführten gesetzlichen Steuerfreiheit von Zinersparnissen bei Arbeitgeberdarlehen zum Wohnungsbau sind in einem neuen Abschnitt 13 a ergänzende Anweisungen aufgenommen worden (lfd.Nr. 11 des Entwurfs);



- keine Anwendung der amtlichen Sachbezugswerte für Unterkunft und Verpflegung in Fällen einer offensichtlich unzutreffenden Besteuerung (lfd.Nr. 14);
- ergänzende Anweisungen zur neuen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zur steuerlichen Behandlung von Zuwendungen des Arbeitgebers aus Anlaß von Betriebsveranstaltungen (lfd.Nr. 15);
- Anpassung der Regelungen über die Anerkennung von Mehraufwendungen von Arbeitnehmern, die an ständig wechselnden Einsatzstellen beschäftigt sind, an die geänderte Rechtsprechung des BFH (lfd.Nr. 22);
- Anpassung der Pauschbeträge für Mehrverpflegung und Übernachtung für die ersten zwei Wochen eines doppelten Haushalts an die Regelungen des öffentlichen Dienstes (lfd.Nr. 22);
- Eintragung der vollen Kinderfreibeträge auf der Lohnsteuerkarte in Sonderfällen (lfd.Nr. 54);
- vereinfachtes Verfahren bei der Berücksichtigung von Unterhaltsleistungen an nicht kinderfreibetragsberechtigte Kinder (lfd.Nr. 58);
- ergänzende Anweisungen zur Lohnsteuerhaftung in Fällen der Leiharbeitnehmer (lfd.Nr. 97).

C. Alternativen

Keine.

D. Kosten

Finanzielle Auswirkungen auf die Haushalte von Bund, Ländern und Gemeinden sowie Auswirkungen auf Einzelpreise und das Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau, entstehen nicht.

17.10.86

Fz

Allgemeine Verwaltungsvorschrift

der Bundesregierung

Allgemeine Verwaltungsvorschrift über die Änderung der Lohnsteuer-Richtlinien 1984 - LStÄR 1987 -

Bundesrepublik Deutschland
Der Bundeskanzler
121 (43) - 522 00 - Lo 30/86

Bonn, den 17. Oktober 1986

An den
Herrn Präsidenten des Bundesrates

Hiermit übersende ich die von der Bundesregierung beschlossene

Allgemeine Verwaltungsvorschrift über die Änderung der Lohnsteuer-Richt- linien 1984 - LStÄR 1987 -

mit Vorblatt.

Ich bitte, die Zustimmung des Bundesrates aufgrund des Artikels 108 Abs. 7 des Grundgesetzes herbeizuführen.

Federführend ist der Bundesminister der Finanzen.

7.5 Jan

Allgemeine Verwaltungsvorschrift
über die Änderung der Lohnsteuer-Richtlinien 1984
- LStÄR 1987 -
Vom 1986

Nach Artikel 108 Abs. 7 des Grundgesetzes wird mit Zustimmung des Bundesrates folgende Allgemeine Verwaltungsvorschrift erlassen:

Artikel 1

Lohnsteuer-Änderungsrichtlinien 1987
- LStÄR 1987 -

Die Lohnsteuer-Richtlinien 1984 vom 20. Dezember 1983 (Bundessteuerblatt - BStBl - I Sondernummer 2/1983) werden wie folgt geändert:

1. Die Einführung wird wie folgt gefaßt:

"Einführung

(1) Die Lohnsteuer-Richtlinien 1987 behandeln Zweifelsfragen und Auslegungsfragen von allgemeiner Bedeutung, um eine einheitliche Anwendung des Lohnsteuerrechts durch die Behörden der Finanzverwaltung sicherzustellen. Sie geben außerdem zur Vermeidung unbilliger Härten und aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung Anweisungen an die Finanzämter, wie in bestimmten Fällen verfahren werden soll.

(2) Beim Steuerabzug vom Arbeitslohn für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 1986 enden, ist nach den folgenden Richtlinien zu verfahren; das gleiche gilt für sonstige Bezüge, die dem Arbeitnehmer nach dem 31. Dezember 1986 zufließen."

2. Abschnitt 1 wird wie folgt gefaßt:

"1. Leistungen nach dem Arbeitsförderungsgesetz (§ 3 Nr. 2 EStG)

Arbeitslosengeld im Sinne des § 100 Abs. 1 des Arbeitsförderungsgesetzes - AFG - ist auch das Arbeitslosengeld, das nach § 117 Abs. 4 AFG gezahlt wird. Etwaige spätere Zahlungen durch den Konkursverwalter an das Arbeitsamt wegen des gesetzlichen Forderungsübergangs sind nicht steuerpflichtig, weil der Steuergläubiger endgültig auf die Besteuerung des Arbeitslohns verzichtet hat. Zu den übrigen Leistungen nach dem AFG gehört auch das Wintergeld, das zur Abgeltung der witterungsbedingten Mehraufwendungen bei Arbeit in der witterungsungünstigen Jahreszeit gezahlt wird (§ 80 AFG)."

3. Abschnitt 2 Nr. 4 wird wie folgt gefaßt:

"4. Witwenabfindungen nach § 21 BeamtVG,"

4. In Abschnitt 3 Abs. 1 werden in der Nummer 8 der Punkt durch einen Beistrich ersetzt und folgende Nummer 9 angefügt:

"9. das Gesetz über die Entschädigung für Opfer von Gewalttaten (vgl. § 1 des Gesetzes)."

5. Abschnitt 4 wird wie folgt geändert:

a) Dem Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:

"Zu den Abfindungen gehören grundsätzlich auch Vorruhestandsleistungen (BFH-Urteil vom 11.1.1980 - BStBl II S. 205), insbesondere auch das Vorruhestandsgeld nach dem Vorruhestandsgesetz vom 13.4.1984 (BGBl. I S. 601, BStBl I S. 332)."

b) In Absatz 2 Satz 3 werden die Worte "und dem Arbeitnehmer im Hinblick auf dieses Verhalten eine weitere Zusammenarbeit nicht mehr zugemutet werden kann (BFH-Urteil vom 17.5.1977 - a.a.O.)" gestrichen.

c) Absatz 3 wird wie folgt gefaßt:

"(3) Der in Betracht kommende steuerfreie Höchstbetrag richtet sich nach dem Lebensalter und der Dauer der Betriebszugehörigkeit des Arbeitnehmers in dem Zeitpunkt, zu dem das Dienstverhältnis aufgelöst worden ist. Der Höchstbetrag steht jedem Arbeitnehmer aus demselben Dienstverhältnis insgesamt nur einmal zu. Teilbeträge und laufende Zahlungen sind insgesamt so lange steuerfrei, wie der Höchstbetrag noch nicht überschritten ist; eine anteilige Berücksichtigung des steuerfreien Höchstbetrags entsprechend der Laufzeit der Abfindungszahlung ist nicht zulässig. Überschreitet die Abfindung den Höchstbetrag, so unterliegt sie insoweit dem Lohnsteuerabzug. Ist der steuerpflichtige Teil der Abfindung eine Entschädigung im Sinne des § 24 Nr. 1 Buchstabe a in

Verbindung mit § 34 Abs. 1 EStG (BFH-Urteil vom 20.10.1978 - BStBl 1979 II S. 176), ist die für diesen sonstigen Bezug ermittelte Lohnsteuer zur Hälfte einzubehalten (§ 39 b Abs. 3 Satz 11 EStG). Unabhängig davon kann die Tarifiermäßigung nach § 34 Abs. 1 oder Abs. 3 EStG bei einer Veranlagung zur Einkommensteuer (§ 46 Abs. 2 Nr. 8 Buchstabe a EStG) berücksichtigt werden."

6. In Abschnitt 5 Abs. 1 Nr. 1 werden die Worte ", oder übergangsweise nach § 154 des Bundesbeamtengesetzes" gestrichen.
7. In Abschnitt 7 Abs. 5 Satz 11 werden die Worte "steuerfrei zu lassen" durch die Worte "als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abziehbar" ersetzt.

8. Abschnitt 8 wird wie folgt gefaßt:

"8. Reisekostenvergütungen, Umzugskostenvergütungen, Auslösungen (§ 3 Nr. 13 und 16 EStG)

R e i s e k o s t e n v e r g ü t u n g e n a u s
ö f f e n t l i c h e n K a s s e n

(1) Voraussetzung für die Anwendung des § 3 Nr. 13 EStG ist lediglich, daß die Reisekostenvergütungen und Umzugskostenvergütungen aus einer öffentlichen Kasse (vgl. hierzu Abschnitt 7 Abs. 7) gezahlt werden. Es ist nicht erforderlich, daß die Tätigkeit als öffentlicher Dienst im Sinne von hoheitlichem Tätigwerden anzusehen ist oder daß mit der Vergütung Werbungskosten des Arbeitnehmers erstattet werden (BFH-Urteil vom 15.10.1982 - BStBl 1983 II S. 75). Werden die beamtenrechtlichen Regelungen nicht oder nicht in vollem Umfang angewendet, so gehören die ersetzten Beträge zum steuerpflichtigen Arbeitslohn, soweit sie höher sind als die in diesen Regelungen festgesetzten Beträge und außerdem höher sind als die nach Absatz 2 Nr. 3 und die nach Abschnitt 25 Abs. 7 Nr. 3, Abs. 9 Nr. 2, 3, 5, 7 und Abs. 11 in Betracht kommenden Beträge.

Im einzelnen gelten folgende Grundsätze:

1. Soweit Reisekostenvergütungen dem Grunde und der Höhe nach unmittelbar nach Maßgabe von Vorschriften des Bundesreisekostengesetzes - BRKG - oder entsprechenden Landesgesetzen gewährt werden, sind sie nach § 3 Nr. 13 EStG steuerfrei.
2. Dasselbe gilt für solche Reisekostenvergütungen, die auf Grund einer im BRKG oder in entsprechenden Landesgesetzen enthaltenen Ermächtigung gezahlt werden; Voraussetzung ist, daß die Empfänger der Reisekostenvergütungen unmittelbar unter den persönlichen Geltungsbereich der erwähnten Gesetze fallen.

3. Werden bestehende reisekostenrechtliche Regelungen im Sinne der vorstehenden Nummern 1 und 2 in Tarifverträge oder andere Vereinbarungen übernommen, so sind die hier- nach gezahlten Reisekostenvergütungen dem Grunde und der Höhe nach in dem Umfang steuerfrei wie bei einer unmittelbaren Anwendung der reisekostenrechtlichen Regelungen.
4. Werden Reisekostenvergütungen auf Grund von Vereinbarungen gezahlt, die den reisekostenrechtlichen Regelungen nicht nachgebildet sind und ihnen nicht entsprechen, so sind für die Beurteilung, ob es sich dem Grunde und der Höhe nach um steuerfreie Reisekostenvergütungen handelt, die Anordnungen in Abschnitt 25 maßgebend.
5. Soweit Umzugskosten nach dem Bundesumzugskostengesetz - BUKG - oder entsprechenden Landesgesetzen ersetzt werden, sind sie nach § 3 Nr. 13 EStG nur steuerfrei, soweit sie unmittelbar oder mittelbar mit dem Umzug zusammenhängen oder durch ihn veranlaßt sind. Mietbeiträge sind hiernach nicht steuerfrei (BFH-Urteil vom 16.7.1971 - BStBl II S. 772).

R e i s e k o s t e n v e r g ü t u n g e n a n
A r b e i t n e h m e r i m p r i v a t e n D i e n s t

(2) Werden Reisekosten eines Arbeitnehmers im privaten Dienst durch den Arbeitgeber ersetzt, so gehören sie nicht zum Arbeitslohn, soweit keine höheren Beträge ersetzt werden, als bei dem Arbeitnehmer nach Abschnitt 25 als Werbungskosten anzuerkennen wären. Ein darüber hinausgehender Betrag gehört zum steuerpflichtigen Arbeitslohn. Abschnitt 25 Abs. 9 Nr. 5 ist anzuwenden, wenn der Arbeitgeber Verpflegung ganz oder teilweise unentgeltlich gewährt. Der Arbeitnehmer hat seinem Arbeitgeber Unterlagen über seine Dienstreisen vorzulegen, aus denen die Dauer der

Reise, der Reiseweg und, soweit die Reisekosten nicht zulässigerweise pauschal ersetzt werden, auch die entstandenen Reisekosten ersichtlich sein müssen (BFH-Urteil vom 6.3.1980 - BStBl II S. 289). Der Arbeitgeber hat diese Unterlagen als Beleg zum Lohnkonto zu nehmen oder sonst in einer Weise aufzubewahren, daß sie für eine Nachprüfung jederzeit ohne Schwierigkeiten zur Verfügung stehen.

Darüber hinaus gilt folgendes:

1. Ersetzt der Arbeitgeber bei Inlandsdienstreisen und Auslandsdienstreisen für den Verpflegungsmehraufwand niedrigerer Beträge als die in Abschnitt 25 Abs. 9 und Abs. 11 bezeichneten Pauschbeträge, so bleiben die ersetzten Beträge in voller Höhe ohne Abzug einer Haushaltsersparnis steuerfrei; ersetzt er höhere Beträge, so bleiben mindestens die bezeichneten Pauschbeträge steuerfrei. Ob die Anwendung der Pauschbeträge zu einer offensichtlich unzutreffenden Besteuerung im Sinne des Abschnitts 25 Abs. 9 Nr. 4 führt, hat der Arbeitgeber nicht zu prüfen. Werden höhere Verpflegungsaufwendungen nachgewiesen, sind die tatsächlichen Aufwendungen für die Feststellung der steuerfrei erstattungsfähigen Mehraufwendungen um die Haushaltsersparnis nach § 5 Abs. 7 LStDV zu kürzen; der danach verbleibende Betrag darf bis zu dem nach § 5 Abs. 1 und Abs. 2 LStDV in Betracht kommenden Betrag steuerfrei erstattet werden. Ein Abzug der Haushaltsersparnis ist jedoch nur insoweit vorzunehmen, als dadurch die in Satz 1 bezeichneten Pauschbeträge nicht unterschritten werden.
2. Sind bei Auslandsdienstreisen von den in Abschnitt 25 Abs. 11 Nr. 2 bezeichneten Pauschbeträgen (Auslandstagegelder) und von den in § 5 Abs. 1 Nr. 2 LStDV bestimmten Höchstbeträgen Abschläge vorzunehmen, so ist für die Anwendung der Nummer 1 von den um die Abschläge verminderten Auslandstagegeldern und Höchstbeträgen auszugehen. Sind zu den Auslandstagegeldern und Höchstbeträgen Zuschläge festgesetzt worden, so ist für die Anwendung der

Nummer 1 von den um die Zuschläge erhöhten Auslandstagegeldern und Höchstbeträgen auszugehen. Dabei ist abweichend von Nummer 1 Satz 1 das um den Zuschlag erhöhte Auslandstagegeld um die Haushaltersparnis nach § 5 Abs. 7 LStDV zu kürzen.

3. Abweichend von Abschnitt 25 Abs. 8 können die Kosten für Übernachtung bei Inlandsdienstreisen, nicht aber bei Dienstgängen, in der Regel ohne Einzelnachweis in folgender Höhe (Pauschbeträge) steuerfrei ersetzt werden, sofern der Arbeitnehmer nicht in einer vom Arbeitgeber unentgeltlich oder verbilligt gestellten Unterkunft übernachtet:

bei einem voraussichtlichen Jahresarbeitslohn von	
nicht mehr als 25 000 DM	35 DM,
mehr als 25 000 DM	
aber nicht mehr als 50 000 DM	37 DM,
mehr als 50 000 DM	39 DM.

Bei einer mehrtägigen Reise können die Kosten der Übernachtung für sämtliche Reisetage entweder nur mit den Pauschbeträgen oder bis zur Höhe der im einzelnen nachgewiesenen Übernachtungskosten steuerfrei ersetzt werden. Ein Wechsel des Verfahrens ist innerhalb der einzelnen Reise nicht zulässig.

4. Pauschvergütungen, die der Arbeitgeber einem Arbeitnehmer für die Benutzung eines eigenen Fahrzeugs zu Dienstreisen oder Dienstgängen ohne Rücksicht auf den Umfang der tatsächlich ausgeführten Fahrten in bestimmter Höhe für einen bestimmten Zeitabschnitt zahlt, gehören zum steuerpflichtigen Arbeitslohn. Die Kosten, die dem Arbeitnehmer erwachsen, können in solchen Fällen nur als

Werbungskosten berücksichtigt werden. Pauschvergütungen liegen nicht vor, wenn dem Arbeitnehmer die Kosten für die Benutzung seines eigenen Fahrzeugs mit den Kilometersätzen vergütet werden, die im Fall der Nichtersetzung nach Abschnitt 25 Abs. 7 Nr. 3 und 4 für die Berechnung der Werbungskosten anerkannt werden.

V e r g ü t u n g v o n M e h r a u f w e n d u n g e n
d e r A r b e i t n e h m e r w e g e n
d o p p e l t e r H a u s h a l t s f ü h r u n g

(3) Bei Vorliegen einer doppelten Haushaltsführung sind die vom Arbeitgeber gezahlten Beträge steuerfrei, soweit sie bei dem Arbeitnehmer nach Abschnitt 27 als Werbungskosten anerkannt würden. Dabei kann der Arbeitgeber bei Arbeitnehmern, die nach den Eintragungen auf der Lohnsteuerkarte verheiratet sind, ohne weiteres einen eigenen Hausstand annehmen. Darüber hinaus gilt folgendes:

1. Mehraufwendungen für Verpflegung dürfen nur bis zu den nach Abschnitt 27 Abs. 1 Nr. 3 maßgebenden Pauschbeträgen, in den Fällen des Abschnitts 27 Abs. 2 nur bis zu den nach diesen Bestimmungen in Betracht kommenden Auslandstagegeldern steuerfrei ersetzt werden. Das gilt auch dann, wenn der Arbeitnehmer höhere Mehraufwendungen nachweist. Ob die Anwendung der Pauschbeträge und Auslandstagegelder zu einer offensichtlich unzutreffenden Besteuerung im Sinne des Abschnitts 27 Abs. 1 Nr. 6 führt, hat der Arbeitgeber nicht zu prüfen.
2. Die notwendigen Kosten der Unterkunft können abweichend von Abschnitt 27 Abs. 1 Nr. 4 für die ersten zwei Wochen, bei Arbeitnehmern, die typischerweise nur an ständig wechselnden Einsatzstellen beschäftigt sind (Abschnitt 24 Abs. 4 Nr. 3), für die ersten drei Monate

seit Beginn der Tätigkeit am Beschäftigungsort ohne Einzelnachweis bis zu den nach Absatz 2 Nr. 3 maßgebenden Pauschbeträgen und für die Folgezeit ohne Einzelnachweis bis zu 8 DM je Übernachtung steuerfrei ersetzt werden. Wird die Unterkunft vom Arbeitgeber unentgeltlich oder verbilligt zur Verfügung gestellt, so ist ein steuerpflichtiger geldwerter Vorteil nicht anzunehmen; ein etwa daneben gezahltes Übernachtungsgeld gehört zum steuerpflichtigen Arbeitslohn.

3. Die Nummern 1 und 2 gelten auch für Arbeitnehmer ohne eigenen Hausstand im Sinne des Abschnitts 27 Abs. 6.

V e r p f l e g u n g s z u s c h ü s s e b e i
l a n g e r A b w e s e n h e i t v o n d e r
W o h n u n g u n d b e i B e r u f s k r a f t -
f a h r e r n

(4) Verpflegungszuschüsse, die der Arbeitgeber

1. wegen einer mehr als 12-stündigen Abwesenheit von der Wohnung,
2. wegen einer mehr als 10-stündigen Abwesenheit von der Wohnung bei einer Tätigkeit an ständig wechselnden Einsatzstellen oder
3. wegen der Tätigkeit auf einem Fahrzeug zahlt, das die regelmäßige Arbeitsstätte des Arbeitnehmers darstellt, ohne daß eine Dienstreise oder ein Dienstgang vorliegt,

sind bis zu den Beträgen steuerfrei, die nach Abschnitt 22 Abs. 4 als Werbungskosten anzuerkennen wären.

Z u s a m m e n t r e f f e n m e h r e r e r Z u -
s c h u ß a r t e n

(5) Soweit für denselben Tag der Verpflegungsmehraufwand bei Dienstreisen oder Dienstgängen bereits nach Absatz 2 steuerfrei ersetzt wird, ist die Ersatzleistung auf den nach Absatz 3 wegen doppelter Haushaltsführung und nach Absatz 4 Nr. 1 und 2 wegen langer Abwesenheit von der Wohnung in Betracht kommenden Betrag anzurechnen. Soweit für denselben Tag Verpflegungszuschüsse wegen doppelter Haushaltsführung nach Absatz 3 und wegen der Tätigkeit als Berufskraftfahrer nach Absatz 4 Nr. 3 in Betracht kommen können, kann nur der jeweils höchste Betrag steuerfrei ersetzt werden.

U m z u g s k o s t e n v e r g ü t u n g e n a n
A r b e i t n e h m e r i m p r i v a t e n D i e n s t

(6) Ersetzt ein privater Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die Umzugskosten (§ 3 Nr. 16 EStG), so ist die Umzugskostenentschädigung bis zur Höhe der Beträge lohnsteuerfrei, die nach Abschnitt 26 als Werbungskosten anerkannt werden können."

9. Abschnitt 11 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 2 Nr. 3 wird Satz 4 wie folgt gefaßt:

"Bei einer freiwilligen Krankenversicherung eines Angestellten in einer Krankenkasse im Sinne des § 225 Abs. 1 RVO ist der Zuschuß bis zur Hälfte des tatsächlichen Krankenversicherungsbeitrags steuerfrei."

b) In Absatz 3 Satz 2 wird am Ende des Satzes folgendes Zitat eingefügt:

"(BFH-Urteil vom 20.5.1983 - BStBl II S. 712)"

10. In Abschnitt 12 Abs. 4 Satz 2 werden die Worte "November 1982 (Beilage 47/82 zum BAnz. Nr. 224 a vom 2.12.1982)" ersetzt durch die Worte "November 1985 (Beilage zum BAnz. Nr. 225 a vom 4.12.1985)."

480 86

11. Nach Abschnitt 13 wird folgender neuer Abschnitt 13 a eingefügt:

"13 a. Zinersparnisse (§ 3 Nr. 68 EStG)

(1) Die Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 68 EStG tritt nur ein, wenn Darlehen mit der Errichtung oder dem Erwerb einer zu eigenen Wohnzwecken genutzten Wohnung des Arbeitnehmers zusammenhängen. Diese Voraussetzung ist auch erfüllt

1. wenn Darlehen zur Errichtung oder Anschaffung einer Wohnung oder eines Gebäudes verwendet worden sind, von der oder dem nur ein Teil zu eigenen Wohnzwecken genutzt wird. Deshalb sind in diesen Fällen Zinersparnisse oder Zinszuschüsse auch insoweit nach § 3 Nr. 68 EStG steuerfrei, als sie auf die Darlehensbeträge entfallen, mit denen die nicht zu eigenen Wohnzwecken genutzten Teile der Wohnung oder des Gebäudes finanziert worden sind;
2. wenn Darlehen zur Verbesserung eines Wohngebäudes bestimmt sind und die Verbesserung im Zusammenhang mit der Anschaffung einer zu eigenen Wohnzwecken genutzten Wohnung steht;
3. wenn Darlehen zur Ablösung von Verpflichtungen bestimmt sind, die im Zusammenhang mit der Errichtung oder Anschaffung einer zu eigenen Wohnzwecken genutzten Wohnung stehen.

(2) Für die Frage, ob die Wohnung mindestens zu einem Teil zu eigenen Wohnzwecken genutzt wird, kommt es grundsätzlich auf die Art der Nutzung unmittelbar im Anschluß an die Errichtung oder den Erwerb an. Erfolgte die Herstellung oder Anschaffung mit dem Ziel, die Wohnung zu eigenen Wohnzwecken zu nutzen und kann sie aus zwingenden Gründen erst zu einem späteren Zeitpunkt zu eigenen Wohnzwecken genutzt werden, so ist dies solange unschädlich, als die Absicht

zur Eigennutzung weiterhin besteht; in diesen Fällen tritt die Steuerfreiheit der Zinersparnisse und Zinszuschüsse jedoch erst von dem Zeitpunkt an ein, von dem an der Arbeitnehmer die Wohnung zu eigenen Wohnzwecken nutzt. Wenn sich die Art der Nutzung später ändert, bleibt die Steuerfreiheit erhalten.

(3) Zinersparnisse ergeben sich, wenn der Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber ein Darlehen zu einem Zinssatz von weniger als 4 v.H. erhält. Zinszuschüsse sind Leistungen, die der Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber im Hinblick auf ein vom Arbeitnehmer aufgenommenes Darlehen erhält. Gleichgestellte Aufwendungszuschüsse sind Leistungen, die ein Arbeitnehmer im öffentlichen Dienst von seinem Arbeitgeber im Rahmen der Wohnungsfürsorge zur Minderung der durch die Errichtung oder Anschaffung seiner Wohnung entstehenden laufenden Kosten erhält.

(4) Zinersparnisse, Zinszuschüsse und gleichgestellte Aufwendungszuschüsse eines Jahres sind gegebenenfalls zusammenzurechnen und insoweit steuerfrei, als sie insgesamt 2 000 DM jährlich nicht übersteigen. Dieser Höchstbetrag gilt auch, wenn die zu eigenen Wohnzwecken genutzte Wohnung dem Arbeitnehmer nur zum Teil gehört. Werden Ehegatten, die beide Arbeitslohn beziehen, von ihren Arbeitgebern jeweils Zinersparnisse, Zinszuschüsse oder gleichgestellte Aufwendungszuschüsse gewährt, so gilt der Höchstbetrag für jeden Ehegatten, sofern die Voraussetzungen der Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 68 EStG vorliegen.

(5) § 3 Nr. 68 EStG ist auf Zinersparnisse, Zinszuschüsse und gleichgestellte Aufwendungszuschüsse anzuwenden, die dem Arbeitnehmer in Lohnzahlungszeiträumen gewährt werden, die nach dem 31. Dezember 1986 enden. Das gilt auch in den Fällen, in denen die Darlehensaufnahme oder die Errichtung oder der Erwerb der Wohnung vor diesem Zeitpunkt lag."

12. In Abschnitt 14 Abs. 2 wird nach Satz 2 der folgende Satz eingefügt:

"Die Voraussetzungen der Nummern 1 bis 3 brauchen nicht vorzuliegen, wenn der Betrieb weniger als fünf Arbeitnehmer beschäftigt."

13. Abschnitt 17 Abs. 1 wird wie folgt geändert:

- a) Nach Satz 1 werden folgende Sätze eingefügt:

"Welche Tage Feiertage sind, richtet sich grundsätzlich nach den am Ort der Arbeitsstätte geltenden gesetzlichen Vorschriften. Begünstigt sind auch als Feiertagszuschläge gezahlte gesetzliche oder tarifvertragliche Zuschläge für Arbeit am 24. und 31. Dezember, soweit sie auf Zeiten ab 14 Uhr entfallen (vgl. BFH-Urteil vom 3.8.1984 - BStBl II S. 809)."

- b) Im bisherigen Satz 2 wird der erste Halbsatz wie folgt gefaßt:

"Die Steuerfreiheit nach § 3 b EStG setzt grundsätzlich den Einzelnachweis der geleisteten Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit sowie die gesonderte Zahlung eines Grundlohns voraus,".

- c) Der bisherige Satz 5 wird gestrichen.

14. Abschnitt 18 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Satz 2 werden der Punkt durch einen Bindestrich ersetzt und folgende Worte angefügt:

"wenn dadurch keine offensichtlich unzutreffende Besteuerung eintritt."

- b) In Absatz 3 wird Satz 4 wie folgt gefaßt:

"Wird in diesen Fällen auch Heizung und Beleuchtung zur Verfügung gestellt, ist der Sachbezug Heizung zusätzlich neben dem Wert der Unterkunft mit dem üblichen Mittelpreis des Verbrauchsorts und der Sachbezug Beleuchtung mit dem sich nach § 1 Abs. 2 SachBezV ergebenden Betrag anzusetzen."

15. Abschnitt 20 wird wie folgt gefaßt:

"20. Zuwendungen aus Anlaß von Betriebsveranstaltungen

A l l g e m e i n e s

(1) Zuwendungen des Arbeitgebers an Anlaß von Betriebsveranstaltungen gehören nach den BFH-Urteilen vom 22.3.1985 (BStBl II S. 529, 532) als Leistungen im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse nicht zum Arbeitslohn. Voraussetzung hierfür ist, daß es sich um herkömmliche (übliche) Betriebsveranstaltungen und um bei diesen Veranstaltungen übliche Zuwendungen handelt.

B e g r i f f d e r B e t r i e b s v e r a n s t a l -
t u n g

(2) Betriebsveranstaltungen sind Veranstaltungen auf betrieblicher Ebene, die gesellschaftlichen Charakter haben. Hierunter fallen z.B. Betriebsausflüge, Weihnachtsfeiern, Jubiläumsfeiern. Ob die Veranstaltung vom Arbeitgeber oder vom Betriebsrat oder Personalrat veranstaltet wird, ist unerheblich. Der Charakter als Betriebsveranstaltung setzt voraus, daß die Möglichkeit der Teilnahme allen Betriebsangehörigen offensteht. Das schließt jedoch nicht aus, daß auch solche Veranstaltungen Betriebsveranstaltungen sind, die nur für einen beschränkten Kreis der Arbeitnehmer von Interesse sind, sofern die sich hieraus ergebende Begrenzung des Teilnehmerkreises sich nicht als eine Bevorzugung bestimmter Arbeitnehmergruppen darstellt. Unter Beachtung dieses Grundsatzes sind deshalb als Betriebsveranstaltungen auch solche Veranstaltungen anzuerkennen, die z.B.

1. jeweils nur für eine Organisationseinheit des Betriebs, z.B. Abteilung durchgeführt werden, wenn alle Arbeitnehmer dieser Organisationseinheit an der Veranstaltung teilnehmen können und wenn auch die anderen Organisationseinheiten eine gleichwertige Veranstaltung durchführen dürfen,
2. nur für alle im Ruhestand befindlichen früheren Arbeitnehmer des Unternehmens veranstaltet werden (Pensionärs-treffen),
3. nur für solche Arbeitnehmer durchgeführt werden, die bereits im Unternehmen ein Arbeitnehmerjubiläum im Sinne des § 4 Abs. 1 LStDV gefeiert haben oder in Verbindung mit der Betriebsveranstaltung feiern (Jubilarfeiern). Dabei ist es unschädlich, wenn neben den Jubilaren auch ein begrenzter Kreis anderer Arbeitnehmer, wie z.B. die engeren Mitarbeiter des Jubilars, eingeladen wird.

Die Ehrung eines einzelnen Jubilars oder die Verabschiedung eines einzelnen Mitarbeiters bei dessen Ausscheiden aus dem Betrieb, auch unter Beteiligung weiterer Mitarbeiter, ist keine Betriebsveranstaltung; es bestehen jedoch keine Bedenken, Zuwendungen aus solchen Anlässen, soweit sie üblich sind, als Zuwendungen im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse anzusehen. Auch sogenannte Arbeitssessen sind keine Betriebsveranstaltungen.

H e r k ö m m l i c h k e i t (Ü b l i c h k e i t) d e r
B e t r i e b s v e r a n s t a l t u n g

(3) Abgrenzungsmerkmale für die Frage der Herkömmlichkeit (Üblichkeit) einer Betriebsveranstaltung sind deren Häufigkeit, Dauer oder besondere Ausgestaltung, wobei das Merkmal der Ausgestaltung, z.B. die Bewirtung in einem besonders kostspieligen Lokal, die beiden anderen Merkmale überlagern kann. Liegt nach dieser Abgrenzung eine nicht herkömmliche

(unübliche) Betriebsveranstaltung vor, so sind die Zuwendungen des Arbeitgebers anlässlich der Betriebsveranstaltung steuerpflichtiger Arbeitslohn. Eine Betriebsveranstaltung ist in bezug auf die Dauer und Häufigkeit als üblich anzusehen, wenn es sich um eine eintägige Veranstaltung ohne Übernachtung handelt und wenn nicht mehr als zwei Veranstaltungen jährlich durchgeführt werden (BFH-Urteil vom 18.3.1986 - BStBl II S. 575). Das gilt auch für Veranstaltungen mit besonderem Charakter (siehe Absatz 2 Nr. 2 und 3), die insoweit gesondert zu werten sind. Unschädlich ist, wenn ein Arbeitnehmer hiernach an insgesamt mehr als zwei Veranstaltungen teilnimmt, z.B. ein Jubilar, der noch im selben Jahr in den Ruhestand tritt, nimmt an der Jubilarsfeier, an einem Pensionärstreffen und an dem allgemeinen Betriebsausflug teil. Die Teilnahme eines Arbeitnehmers an mehr als zwei gleichartigen Betriebsveranstaltungen ist auch dann unschädlich, wenn sie der Erfüllung dienstlicher Obliegenheiten dient, z.B. wenn der Personalchef und der Betriebsrat die jeweiligen Veranstaltungen der einzelnen Abteilungen besuchen.

Ü b l i c h e Z u w e n d u n g e n

(4) Übliche Zuwendungen bei einer Betriebsveranstaltung sind insbesondere

1. die Gewährung von Speisen und Getränken, von Tabakwaren und Süßigkeiten, es sei denn, daß es sich um die Bewirtung in einem besonders kostspieligen Lokal handelt,
2. die Übernahme der Fahrkosten, auch wenn die Fahrt als solche schon einen Erlebniswert hat, wie z.B. eine Schiffsfahrt auf einem Vergnügungsdampfer oder eine Busfahrt in landschaftlich reizvolle Gegenden,
3. die Überlassung von Eintrittskarten für Museen, Sehenswürdigkeiten usw., die im Rahmen einer Betriebsveranstaltung besucht werden,

4. die Überlassung von Eintrittskarten für kulturelle und sportliche Veranstaltungen, es sei denn, daß sich die Betriebsveranstaltung im Besuch der kulturellen oder sportlichen Veranstaltung erschöpft (BFH-Urteil vom 21.2.1986 - BStBl II S. 406),
5. Aufwendungen für den äußeren Rahmen, z.B. für Saalmiete, Musik, Kegelbahn, für künstlerische und artistische Darbietungen. Der Auftritt prominenter Künstler darf jedoch nicht der wesentliche Zweck der Betriebsveranstaltung sein,
6. die Überreichung von Geschenken ohne bleibenden Wert, z.B. ein Weihnachtspäckchen aus Anlaß einer betrieblichen Weihnachtsfeier; siehe hierzu auch die BFH-Urteile vom 5.3.1976 und 20.5.1976 (BStBl II S. 392 und 548). Die Überreichung solcher Geschenke außerhalb einer Betriebsveranstaltung ist keine übliche Zuwendung, weil eine Betriebsveranstaltung ein gewisses Eigenleben besitzen muß (BFH-Urteil vom 9.6.1978 - BStBl II S. 532). Unschädlich ist dagegen die nachträgliche Überreichung des Geschenks an solche Arbeitnehmer, die aus betrieblichen Gründen oder infolge Krankheit oder Urlaub an der Betriebsveranstaltung nicht teilnehmen konnten, nicht aber eine aus diesem Anlaß gewährte Barzuwendung. Bei der Beurteilung, ob es sich um übliche Geschenke handelt, kommt es auch auf den Wert der Zuwendung an; es bestehen keine Bedenken, dabei von den Grundsätzen auszugehen, die für die lohnsteuerliche Behandlung von Aufmerksamkeiten gelten (siehe hierzu das BMF-Schreiben vom 28.10.1985 - BStBl I S. 645 - und die entsprechenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder).

Bei Zuwendungen bis zu 60 DM je Teilnehmer und Veranstaltung ist die Üblichkeit der Zuwendungen nicht weiter zu prüfen; bei der Feststellung der 60-DM-Grenze bleiben Aufwendungen für den äußeren Rahmen (Nr. 5) außer Betracht.

Eine betragsmäßige Obergrenze für die Üblichkeit der Zuwendungen besteht jedoch nicht. Deshalb können im Einzelfall übliche Zuwendungen auch dann noch anzunehmen sein, wenn die Grenze von 60 DM überschritten wird.

S o n s t i g e s

(5) Im übrigen ist noch folgendes zu beachten:

1. Aufwendungen für die Teilnahme des Ehegatten oder eines Angehörigen des Arbeitnehmers, z.B. Kind, Braut, sind ebenso zu beurteilen wie die Aufwendungen für den Arbeitnehmer selbst.
2. Barzuwendungen, die statt den unter Absatz 4 Nr. 1 bis 4 genannten Sachbezügen und geldwerten Vorteilen gewährt werden, sind diesen gleichgestellt, wenn ihre zweckentsprechende Verwendung sichergestellt ist.
3. Nehmen an einer Betriebsveranstaltung Arbeitnehmer teil, die an einem anderen Ort als dem des Betriebs tätig sind, z.B. der Außenvertreter eines Unternehmens, so bestehen keine Bedenken, die Fahrt zur Teilnahme als Dienstreise nach Maßgabe des Abschnitts 25 LStR anzusehen.

L o h n s t e u e r p f l i c h t d e r Z u w e n d u n g e n

(6) Soweit Zuwendungen aus Anlaß einer Betriebsveranstaltung zum Arbeitslohn gehören, weil es sich nicht um herkömmliche Betriebsveranstaltungen (vgl. Absatz 3) oder um bei einer Betriebsveranstaltung nicht übliche Zuwendungen (vgl. Absatz 4) handelt, gelten für die Erhebung der Lohnsteuer die allgemeinen Vorschriften; § 40 Abs. 2 Satz 1 EStG ist anwendbar. Der Wert von unentgeltlich gewährten

Mahlzeiten ist mit dem üblichen Mittelpreis des Verbrauchs-orts anzusetzen; eine Bewertung mit den Werten der Sachbe-zugsverordnung scheidet aus. Bei einer nicht herkömmlichen (unüblichen) Betriebsveranstaltung gehören die gesamten Zu-wendungen des Arbeitgebers, mit Ausnahme der Aufwendungen für den äußeren Rahmen (Absatz 4 Nr. 5), zum Arbeitslohn. Bei einzelnen der Art nach nicht üblichen Zuwendungen, z.B. Geschenke von bleibendem Wert, oder bei nicht üblichen Zu-wendungen an einzelne Arbeitnehmer im Rahmen einer herkömm-lichen Betriebsveranstaltung gehört dagegen nur der Wert dieser nicht üblichen Zuwendungen zum Arbeitslohn, während die Steuerfreiheit des Werts der anderen (üblichen) Zuwen-dungen unberührt bleibt. Werden im Rahmen einer Betriebs-veranstaltung Geschenke von bleibendem Wert gegeben, so ist eine Erhebung der Lohnsteuer nach § 40 Abs. 2 Satz 1 EStG insoweit nicht zuzulassen."

16. Abschnitt 22 wird wie folgt gefaßt:

"22. Werbungskosten

A l l g e m e i n e s z u m A b z u g v o n W e r -
b u n g s k o s t e n

(1) Zu den Werbungskosten gehören alle Aufwendungen, die durch den Beruf veranlaßt sind. Eine berufliche Veranlassung setzt voraus, daß objektiv ein Zusammenhang mit dem Beruf besteht und in der Regel subjektiv die Aufwendungen zur Förderung des Berufs gemacht werden (BFH-Urteil vom 28.11.1980 - BStBl 1981 II S. 368). Ein Zusammenhang mit dem Beruf ist gegeben, wenn die Aufwendungen in einem wirtschaftlichen Zusammenhang mit der auf Einnahmeerzielung gerichteten Tätigkeit des Arbeitnehmers stehen (BFH-Urteil vom 1.10.1982 - BStBl 1983 II S. 17). Deshalb können auch Strafverteidigungskosten Werbungskosten sein, wenn der Schuldvorwurf durch berufliches Verhalten veranlaßt war (BFH-Urteil vom 19.2.1982 - BStBl II S. 467). Aufwendungen eines Arbeitnehmers für Werbegeschenke an Kunden seines Arbeitgebers sind Werbungskosten, wenn er sie tätigt, um die Umsätze seines Arbeitgebers und damit seine erfolgsabhängigen Einkünfte zu steigern; die für den Abzug als Betriebsausgaben nach § 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG maßgebende Wertgrenze von 50 DM gilt hierbei nicht (BFH-Urteil vom 13.1.1984 - BStBl II S. 315). Aufwendungen für Ernährung, Kleidung und Wohnung sowie Repräsentationsaufwendungen sind in der Regel Kosten der Lebensführung im Sinne des § 12 EStG.

(2) Besteht bei Kosten der Lebensführung ein Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit des Arbeitnehmers, so ist zu prüfen, ob und in welchem Umfang die Aufwendungen ausschließlich beruflichen Zwecken dienen und nichts mit dem Privatleben des Arbeitnehmers zu tun haben.

Hierbei gilt folgendes:

1. Dienen die Aufwendungen ausschließlich beruflichen Zwecken, so sind sie als Werbungskosten zu berücksichtigen.
2. Sind die Aufwendungen nur zum Teil durch berufliche Zwecke veranlaßt und läßt sich dieser Teil der Aufwendungen leicht und einwandfrei von den Aufwendungen trennen, die ganz oder teilweise der privaten Lebensführung dienen, so ist dieser Teil der Aufwendungen als Werbungskosten zu berücksichtigen; er kann gegebenenfalls geschätzt werden (vgl. BFH-Urteil vom 21.11.1980, BStBl 1981 II S. 131 - Aufteilung von Kosten eines privaten Telefonanschlusses - und vom 9.5.1984 - BStBl II S. 560 - Aufteilung von Kontoführungsgebühren).
3. Lassen sich die Aufwendungen nach ihrer beruflichen Veranlassung (Werbungskosten) und nach ihrer privaten Veranlassung (Kosten der Lebensführung) nicht leicht und eindeutig trennen oder ist die private Veranlassung nicht nur von untergeordneter Bedeutung, z.B. bei Aufwendungen für Körperpflege, so gehören sie nach § 12 Nr. 1 EStG zu den nicht abziehbaren Ausgaben. Vgl. die BFH-Beschlüsse vom 19.10.1970 (BStBl 1971 II S. 17, 21) sowie die BFH-Urteile vom 20.11.1979 (BStBl 1980 II S. 73 - Trachtenanzug keine typische Berufskleidung; BStBl 1980 II S. 75 - bürgerliche Kleidung auch bei ausschließlich beruflicher Nutzung keine Berufskleidung), vom 23.10.1981 (BStBl 1982 II S. 69 - Kosten der Sahara-reise eines Geographieprofessors keine Werbungskosten) und vom 18.5.1984 (BStBl II S. 588 - Einbürgerungskosten keine Werbungskosten).

(3) Die Annahme von Werbungskosten setzt nicht voraus, daß im selben Zeitraum, in dem die Aufwendungen entstehen, Arbeitslohn zufließt. Deshalb können Werbungskosten auch im

Hinblick auf ein früheres Dienstverhältnis (vgl. BFH-Urteil vom 14.10.1960 - BStBl 1961 III S. 20) und auf ein künftiges Dienstverhältnis (vgl. BFH-Urteile vom 4.8. und 3.11.1961 - BStBl 1962 III S. 5 und 123) entstehen. Der Berücksichtigung dieser Werbungskosten steht es nicht entgegen, daß der Arbeitnehmer Arbeitslosengeld oder sonstige für seinen Unterhalt bestimmte steuerfreie Leistungen erhält (BFH-Urteil vom 4.3.1977 - BStBl II S. 507).

Mehraufwendungen für Verpflegung bei langer Abwesenheit von der Wohnung und bei Berufskraftfahrern

(4) Aufwendungen eines Arbeitnehmers für seine Verpflegung gehören grundsätzlich zu den nicht abziehbaren Kosten der Lebensführung. Mehraufwendungen sind ausnahmsweise als Werbungskosten anzuerkennen

1. mit 3 DM täglich für jeden Arbeitstag, an dem der Arbeitnehmer ausschließlich aus beruflichen Gründen mehr als 12 Stunden von seiner Wohnung abwesend ist
(BFH-Urteil vom 30.3.1979 - BStBl II S. 498);
2. mit 5 DM täglich für jeden Arbeitstag, an dem ein anständig wechselnden Einsatzstellen beschäftigter Arbeitnehmer ausschließlich aus beruflichen Gründen mehr als 10 Stunden von seiner Wohnung abwesend ist. Das gilt auch dann, wenn die Tätigkeit an derselben Einsatzstelle über einen ununterbrochenen Zeitraum von drei Monaten hinausgeht oder in einer Entfernung von nicht mehr als 30 km von der Wohnung ausgeübt wird oder wenn der Arbeitnehmer von einer Sammelstelle, zu der er täglich von seiner Wohnung fährt, zu der jeweiligen Einsatzstelle weiterbefördert wird. Das BFH-Urteil vom 14.7.1978 - BStBl II S. 660 - und die Bestimmungen des Abschnitts 24 Abs. 4 Nr. 3 Sätze 4 bis 6 stehen dem nicht entgegen, weil sie

nur den Abzug von Fahrkosten betreffen. Eine Beschäftigung an ständig wechselnden Einsatzstellen liegt jedoch nicht vor, wenn ein Arbeitnehmer an verschiedenen Stellen innerhalb eines weiträumigen Arbeitsgeländes, z.B. Waldrevier, Hafengebiet, Werftgelände, eingesetzt wird;

3. mit 8 DM für jeden Kalendertag, an dem ein Arbeitnehmer auf einem Fahrzeug, das seine regelmäßige Arbeitsstätte darstellt, ausschließlich aus beruflichen Gründen mehr als 6 Stunden unterwegs ist, und mit 16 DM, wenn dieser Arbeitnehmer mehr als 12 Stunden unterwegs ist. Voraussetzung ist, daß die Fahrt nicht als Dienstreise anzusehen ist (vgl. Abschnitt 25 a) und daß die Anwendung der Pauschbeträge nicht zu einer offensichtlich unzutreffenden Besteuerung führt (vgl. Abschnitt 25 Abs. 9 Nr. 4).

Die maßgebende Zeit der Abwesenheit

- rechnet in den Fällen der Nummern 1 und 2 vom Verlassen der Wohnung bis zur Rückkehr in die Wohnung unter Berücksichtigung der jeweiligen Verkehrsverhältnisse. Dabei ist es gleichgültig, ob die lange Abwesenheit auf Überstunden, auf besonderen Verhältnissen des Betriebs, auf schlechten Verkehrsverbindungen oder auf anderen zwingenden Gründen beruht;
- beginnt in den Fällen der Nummer 3 mit dem Verlassen des Betriebssitzes, des Standorts, des Fahrzeugdepots oder der Einsatzstelle; sie endet, wenn der Arbeitnehmer entweder zum Betriebssitz, Standort, Fahrzeugdepot oder zur Ablösestelle zurückkehrt oder mit dem Fahrzeug die Wohnung erreicht. Tritt der Arbeitnehmer seine Fahrtätigkeit mit dem Fahrzeug unmittelbar von der Wohnung aus an, beginnt die maßgebende Zeit mit dem Verlassen der Wohnung. Eine nur kurze Berührung des Betriebssitzes, Standorts, Fahrzeugdepots oder der Einsatzstelle, bei der die fahrer-

typische Tätigkeit nicht unterbrochen wird und die auch nicht zur Einnahme einer Mahlzeit geeignet ist, führt nicht zu einer Unterbrechung des Zeitraums.

(5) Die Anerkennung von Mehraufwendungen für Verpflegung nach Absatz 4 wird durch die Gewährung unentgeltlicher oder verbilligter Mahlzeiten im Betrieb nicht ausgeschlossen. Darüber hinaus gilt folgendes:

1. Der steuerfreie Ersatz von Verpflegungsmehraufwendungen bei Dienstreisen nach Abschnitt 8 Abs. 2 oder deren Berücksichtigung als Werbungskosten nach Abschnitt 25 Abs. 9 und 11 schließt die Berücksichtigung von Verpflegungsmehraufwendungen wegen langer Abwesenheit nach Absatz 4 Nrn. 1 und 2 aus.
2. Der steuerfreie Ersatz von Verpflegungsmehraufwendungen bei doppelter Haushaltsführung nach Abschnitt 8 Abs. 3 oder deren Behandlung als Werbungskosten nach Abschnitt 27 schließt die Berücksichtigung von Verpflegungsmehraufwendungen wegen langer Abwesenheit nach Absatz 4 Nrn. 1 und 2 nicht aus (BFH-Urteil vom 9.11.1971 - BStBl 1972 II S. 134), es sei denn, daß es sich um Arbeitnehmer im Sinne des Abschnitts 27 Abs. 3 handelt. Die Berücksichtigung von Verpflegungsmehraufwendungen wegen der Tätigkeit als Berufskraftfahrer nach Absatz 4 Nr. 3 ist stets ausgeschlossen.
3. Sind die Voraussetzungen des Absatzes 4 Nrn. 1, 2 oder 3 für die Berücksichtigung von Verpflegungsmehraufwendungen nebeneinander erfüllt, so ist nur der jeweils höchste Betrag anzuerkennen. Verpflegungszuschüsse, die der Arbeitgeber nach Abschnitt 8 Abs. 4 steuerfrei gezahlt hat, sind anzurechnen (vgl. auch BFH-Urteil vom 26.9.1979 - BStBl 1980 II S. 79).

A u f w e n d u n g e n i m R a h m e n e i n e s
A u s b i l d u n g s d i e n s t v e r h ä l t n i s s e s

(6) Der Erwerb von Kenntnissen, die als Grundlage für einen auszuübenden Beruf notwendig sind, vollzieht sich im Bereich der Ausbildung. Hierdurch entstehende Aufwendungen gehören grundsätzlich als Ausbildungskosten zu den Kosten der privaten Lebensführung und sind daher nur im Rahmen des § 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG steuerlich abziehbar. Im Gegensatz hierzu stellen Fortbildungskosten, d.h. Kosten, die bedingt sind durch eine Weiterbildung in einem ausgeübten Beruf, um in diesem auf dem laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden, abziehbare Werbungskosten dar. Zur Abgrenzung zwischen Ausbildungs- und Fortbildungskosten siehe auch BFH-Urteil vom 28.9.1984

(BStBl 1985 II S. 94) und die dort erwähnte Rechtsprechung. Zu den Fortbildungskosten gehören auch Mehraufwendungen für Verpflegung, die durch die Teilnahme an Fortbildungsveranstaltungen entstehen (vgl. BFH-Urteil vom 16. 11.1971 - BStBl 1972 II S. 151); Absatz 4 Nr. 1 ist anzuwenden. Fortbildungskosten können auch bereits vor Aufnahme einer Berufstätigkeit entstehen, wenn nach dem Abschluß einer Berufsausbildung weitere Maßnahmen ergriffen werden, die der Fortbildung in dem erlernten Beruf dienen; es muß jedoch ein ausreichend klarer Zusammenhang mit einer angestrebten Anstellung bestehen (BFH-Urteil vom 20.10.1978 -

BStBl 1979 II S. 114). Die vorstehenden Grundsätze für die Abgrenzung zwischen Ausbildungs- und Fortbildungskosten reichen in vielen Fällen dann allein nicht aus, wenn die in der Ausbildung befindlichen Personen während der Ausbildung Bezüge, z.B. Unterhaltszuschüsse oder Beihilfen, auf Grund eines zum Zwecke dieser Ausbildung eingegangenen oder fortbestehenden Dienstverhältnisses erhalten und diese Bezüge steuerpflichtige Einnahmen darstellen. Sind diese Bezüge Arbeitslohn im Sinne des § 19 EStG, so können die im Rahmen eines solchen Dienstverhältnisses entstehenden Aufwendungen für die berufliche Bildung Werbungskosten sein,

wenn das Dienstverhältnis im wesentlichen Maße durch die Ausbildung geprägt wird. Dabei kann es sich auch um die Kosten für ein Hochschul- oder Fachhochschulstudium handeln. Auf die BFH-Urteile vom 10.12.1971 (BStBl 1972 II S. 251) - Aufwendungen eines Referendars für die zweite Staatsprüfung -, vom 21.1.1972 (BStBl II S. 261) - Bildungsaufwendungen von Beamtenanwärtern, vom 7.11.1980 (BStBl 1981 II S. 216) und vom 28.9.1984 (BStBl 1985 II S. 87) - Aufwendungen von zum Studium abkommandierten oder für ein Studium beurlaubten Bundeswehroffizieren - sowie vom 28.9.1984 (BStBl 1985 II S. 89) - Aufwendungen eines zu einer Bundeswehrfachschule zwecks Erlangung der mittleren Reife abkommandierten Zeitsoldaten - wird hingewiesen. Neben den Aufwendungen, die die eigentliche Dienstleistung zum Zweck der Ausbildung mit sich bringt, z.B. Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (vgl. BFH-Urteil vom 12.8.1983 - BStBl II S. 718), Aufwendungen wegen doppelter Haushaltsführung oder Dienstreisekosten (vgl. BFH-Urteile vom 8.7.1983 - BStBl II S. 679 und vom 12.8.1983 - BStBl II S. 720), sind in diesen Fällen auch Aufwendungen zur Vorbereitung auf eine im Rahmen dieser Ausbildung vorgesehene Abschlußprüfung Werbungskosten, z.B. Fachliteratur, Besuch von Kursen und Repetitorien (vgl. BFH-Urteil vom 10.12.1971 - BStBl 1972 II S. 251) und anzuerkennender Verpflegungsmehraufwand (vgl. BFH-Urteil vom 23.8.1979 - BStBl II S. 773)."

17. In Abschnitt 23 Abs. 2 Satz 1 werden die Worte "Abschnitt 78 Abs. 5 Satz 2" durch die Worte "Abschnitt 78 Abs. 6 Satz 2" ersetzt.

18. Abschnitt 24 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Satz 1 wird das Wort "stets" durch das Wort "grundsätzlich" ersetzt.
- b) In Absatz 2 Satz 5 werden die Worte "und vom 18.12.1981 (BStBl 1982 II S. 261 - anerkannt bei Fahrt zur Einnahme des Mittagessens in einer Gaststätte in der Nähe der Baustelle)" durch die Worte ", vom 18.12.1981 (BStBl 1982 II S. 261 - anerkannt bei Fahrt zur Einnahme des Mittagessens in einer Gaststätte in der Nähe der Baustelle), vom 3.8.1984 (BStBl II S. 800 - anerkannt unter einschränkenden Voraussetzungen bei Abholfahrt des Ehegatten) und vom 11.10.1984 (BStBl 1985 II S. 10 - anerkannt bei Umwegfahrt zum Betanken des Fahrzeugs)" ersetzt.
- c) Absatz 4 wird wie folgt geändert:
 - aa) In den Sätzen 1, 2 und 5 werden die Worte "des Abschnitts 25 Abs. 8 Satz 3 und 4" jeweils durch die Worte "des Abschnitts 25 Abs. 7 Nr. 3" ersetzt.
 - bb) In Satz 4 werden die Worte "Abs. 11 Satz 5" durch die Worte "Abs. 11 Satz 6" ersetzt.
 - cc) In Absatz 4 Nr. 3 werden dem Satz 4 die Worte "oder wenn ein Arbeitnehmer an verschiedenen Stellen innerhalb eines weiträumigen Arbeitsgeländes eingesetzt wird (vgl. BFH-Urteil vom 19.2.1982 - BStBl 1983 II S. 466)" angefügt und Satz 5 durch die folgenden Sätze ersetzt:

"Die tatsächlichen Aufwendungen für die Benutzung des eigenen Kraftfahrzeugs zu Fahrten zwischen Wohnung und der jeweiligen Einsatzstelle und die Kilometersätze des Abschnitts 25 Abs. 7 Nr. 3 werden je-

doch nur anerkannt, wenn die Entfernung zwischen Wohnung und jeweiliger Einsatzstelle das übliche Maß einer Fahrstrecke, wie sie von Arbeitnehmern mit festen Arbeitsstätten zurückgelegt wird, überschreitet (BFH-Urteil vom 10.5.1985 - BStBl II S. 595). Das ist anzunehmen, wenn die Entfernung mehr als 30 km beträgt."

d) Absatz 5 werden folgende Sätze angefügt:

"Wo ein Arbeitnehmer den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen hat, wird bestimmt durch die persönlichen Beziehungen zu diesem Ort und die Art und Weise, wie die Beziehungen aufrechterhalten werden. Die persönlichen Beziehungen können ihren Ausdruck besonders in Bindungen an Personen (Eltern, Verlobte, Freundes- und Bekanntenkreis) finden, aber auch in Vereinszugehörigkeiten und anderen Aktivitäten. Der Ort, zu dem ein Arbeitnehmer besondere Beziehungen hat, kann aber nur dann als Mittelpunkt der Lebensinteressen angesehen werden, wenn sich der Arbeitnehmer nachhaltig dort aufhält. Für die Anwendung des Satzes 1 ist es unerheblich, wie weit die Wohnung, von der aus die Fahrt angetreten wird, von der Arbeitsstätte entfernt ist (BFH-Urteile vom 3.10.1985 und 13.12.1985 - BStBl 1986 II S. 95 und 221). Arbeitnehmer, auf die Abschnitt 27 anwendbar ist, können wählen, ob sie Fahrten zwischen der Tätigkeitsstätte und dem Mittelpunkt der Lebensinteressen als Familienheimfahrten im Sinne des Abschnitts 27 Abs. 1 Nr. 2 oder als Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte im Sinne des Satzes 1 geltend machen wollen. Wählt der Arbeitnehmer den Abzug als Fahrkosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, so können daneben Mehraufwendungen für Verpflegung und Kosten der Unterkunft am Beschäftigungsort im Sinne des Abschnitts 27 nicht geltend ge-

macht werden. Der Arbeitnehmer kann die Wahl, welches Verfahren er in Anspruch nehmen will, für dieselbe doppelte Haushaltsführung für jedes Kalenderjahr nur einmal treffen."

e) In Absatz 6 Satz 2 werden

aa) die Worte "mehr als vier Stunden" durch die Worte "mindestens vier Stunden",

bb) im Satz 3 die Worte "des Abschnitts 25 Abs. 8 Satz 3 und 4" durch die Worte "des Abschnitts 25 Abs. 7 Nr. 3" ersetzt.

19. Abschnitt 25 wird wie folgt gefaßt:

"25. Reisekosten

B e g r i f f d e r R e i s e k o s t e n

(1) Reisekosten sind alle Aufwendungen, die durch eine Dienstreise (Absatz 2) oder einen Dienstgang (Absatz 4) unmittelbar verursacht werden. Dazu gehören Fahrkosten (Absatz 7), Kosten der Unterbringung während der mehrtägigen Reise oder am Zielort (Absatz 8), Mehraufwendungen für Verpflegung (Absatz 9) sowie Nebenkosten (Absatz 10). Reisekosten sind als Werbungskosten abziehbar, soweit sie ausschließlich durch eine Dienstreise oder einen Dienstgang (Absätze 2 bis 5) veranlaßt sind und soweit sie nicht vom Arbeitgeber steuerfrei ersetzt werden. Wird die Dienstreise nicht nur aus dienstlichen, sondern auch aus privaten Gründen unternommen, so sind die dienstlich veranlaßten von den privat veranlaßten Aufwendungen zu trennen. Ist das nicht - auch nicht im Wege der Schätzung - leicht und einwandfrei möglich, so gehören die gesamten Aufwendungen zu den nicht abziehbaren Kosten der Lebensführung (§ 12 EStG). Mittelbare Reisekosten, z.B. Kosten für die Anschaffung von Bekleidung, eines Koffers und anderer zur allgemeinen Reiseausrüstung gehörenden Gegenstände sind nicht als Werbungskosten abziehbar.

B e g r i f f d e r D i e n s t r e i s e u n d d e s
D i e n s t g a n g s

(2) Eine Dienstreise im Sinne dieses Abschnitts liegt vor, wenn der Arbeitnehmer aus dienstlichen Gründen in einer Entfernung von mindestens 15 km von seiner regelmäßigen Arbeitsstätte vorübergehend tätig wird. Der Arbeitnehmer wird außerhalb seiner regelmäßigen Arbeitsstätte vorübergehend tätig, wenn er voraussichtlich an die regelmäßige Arbeits-

stätte zurückkehren und dort seine berufliche Tätigkeit fortsetzen wird. Bei Vorliegen dieser Voraussetzung ist es unerheblich, ob die Dienstreise von der regelmäßigen Arbeitsstätte oder von der Wohnung des Arbeitnehmers aus angetreten wird; wird die Dienstreise von der Wohnung des Arbeitnehmers aus angetreten, so muß die Mindestentfernung von 15 km auch von der Wohnung aus gegeben sein. Für die Entfernungsberechnung ist bei Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel die Fahrstrecke, z.B. Tarifentfernung, in anderen Fällen - insbesondere bei der Benutzung eines eigenen Kraftfahrzeugs - die kürzeste benutzbare Straßenverbindung maßgebend. Bei Benutzung eines eigenen Kraftfahrzeugs kann an Stelle der kürzesten benutzbaren Straßenverbindung auch eine andere, offensichtlich verkehrsgünstigere Straßenverbindung zugrunde gelegt werden.

(3) Bei Vorliegen der Voraussetzungen des Absatzes 2 sind auch bei einer längerfristigen Tätigkeit am selben Ort die ersten drei Monate dieser Tätigkeit stets als Dienstreise anzuerkennen, selbst wenn vorhersehbar ist, daß die Gesamtdauer der Tätigkeit über drei Monate hinausgehen wird; das gilt aber nicht, wenn nach Lage der Verhältnisse davon auszugehen ist, daß die auswärtige Tätigkeitsstätte vom ersten Tag an zur regelmäßigen Arbeitsstätte geworden ist, z.B. im Fall einer Versetzung. Nach Ablauf der ersten drei Monate einer Tätigkeit am selben Ort ist jedoch in allen Fällen davon auszugehen, daß diese Tätigkeitsstätte zur regelmäßigen Arbeitsstätte geworden ist und mithin nach Ablauf dieses Zeitraums eine Dienstreise nicht mehr vorliegt. Im einzelnen gilt, vorbehaltlich des Absatzes 5 Sätze 5 und 6, folgendes:

1. Die Unterbrechung der Tätigkeit am selben Ort durch Urlaub oder Krankheit führt weder dazu, daß sich der Dreimonatszeitraum um die Dauer des Urlaubs oder der Erkan-

kung verlängert, noch dazu, daß die Dreimonatsfrist nach Beendigung des Urlaubs oder der Wiederaufnahme der Tätigkeit an diesem Ort neu zu laufen beginnt. In anderen Fällen der Unterbrechung der Tätigkeit am selben Ort, z.B. bei vorübergehendem Einsatz an einer weiteren Tätigkeitsstätte oder bei vorübergehender Rückkehr in den Betrieb, beginnt die Dreimonatsfrist dann neu zu laufen, wenn die Unterbrechung mindestens vier Wochen beträgt.

2. Beim erstmaligen Wechsel der Tätigkeitsstätte beginnt die Dreimonatsfrist neu zu laufen, wenn die nachfolgende Tätigkeitsstätte mindestens 15 km von der ersten auswärtigen Tätigkeitsstätte und gleichzeitig mindestens 15 km von der regelmäßigen Arbeitsstätte (Betrieb, Zweigbetrieb) entfernt ist. Ist diese Voraussetzung nicht gegeben, so wird die Tätigkeit an der neuen Tätigkeitsstätte nur solange als Dienstreise anerkannt, als der Dreimonatszeitraum bei der vorhergegangenen Tätigkeitsstätte noch nicht ausgeschöpft ist.
3. Bei einem mehrfachen Wechsel der Tätigkeitsstätten in ununterbrochener Reihenfolge beginnt die Dreimonatsfrist immer dann neu zu laufen, wenn die neue Tätigkeitsstätte mindestens 15 km von der regelmäßigen Arbeitsstätte und gleichzeitig mindestens 15 km von derjenigen Tätigkeitsstätte entfernt ist, die zuletzt Ausgangspunkt für die Berechnung der Dreimonatsfrist war.
4. Bei Tätigkeitsstätten, die sich infolge der Eigenart der Tätigkeit räumlich laufend verschieben, z.B. Bau einer Autobahn, Montage von Hochspannungsleitungen, ist die 15-km-Entfernung zunächst vom Ausgangspunkt und dann anschließend jeweils von dem Punkt an zu rechnen, bei dem weitere 15 km erreicht werden.

5. Aus Vereinfachungsgründen wird davon abgesehen, die Annahme des Beginns einer neuen Dienstreise davon abhängig zu machen, daß mit dem Wechsel der Tätigkeitsstätte auch ein entsprechender Wechsel der Unterkunft verbunden ist.
6. Die Regelungen unter Nummern 1 bis 5 gelten sinngemäß, wenn die Tätigkeit an der auswärtigen Tätigkeitsstätte nicht mit einer Fremdübernachtung verbunden ist und der Arbeitnehmer täglich nach Hause zurückkehrt. Voraussetzung ist aber, daß die Auswärtstätigkeit dem Grunde nach als Dienstreise anzuerkennen ist.
7. Die Dreimonatsfrist ist unbeachtlich, wenn der Arbeitnehmer über einen längeren Zeitraum hinweg zwar täglich denselben Ort aufsucht oder an diesem Ort Unterkunft nimmt, innerhalb dieses Ortes oder seiner Umgebung aber an jeweils wechselnden Tätigkeitsstätten tätig wird, z.B. Reisevertreter. In solchen Fällen handelt es sich täglich um eine neue Dienstreise.

(4) Ein Dienstgang liegt vor, wenn ein Arbeitnehmer aus dienstlichen Gründen außerhalb der regelmäßigen Arbeitsstätte in einer Entfernung von weniger als 15 km tätig wird. Ein Dienstgang liegt auch dann vor, wenn der Arbeitnehmer die auswärtige Tätigkeitsstätte von der Wohnung aus aufsucht und die Entfernung zwischen der Wohnung und der auswärtigen Tätigkeitsstätte weniger als 15 km beträgt. Wird ein Dienstgang mit einer Dienstreise oder umgekehrt verbunden, so gilt die auswärtige Tätigkeit insgesamt als Dienstreise.

B e g r i f f d e r r e g e l m ä ß i g e n
A r b e i t s s t ä t t e

(5) Regelmäßige Arbeitsstätte im Sinne der Absätze 2 bis 4 ist der Mittelpunkt der auf Dauer abgestellten Tätigkeit des Arbeitnehmers. Dabei kann es sich auch um ein weit~~r~~räumiges Arbeitsgelände handeln, z.B. Waldrevier, vgl. BFH-Urteil vom 19.2.1982 - BStBl 1983 II S. 466; in diesen Fällen rechnet die Mindestentfernung von 15 km von dem Punkt an, an dem das weiträumige Arbeitsgelände verlassen wird. Der Arbeitnehmer muß an diesem Mittelpunkt, z.B. Betrieb, Zweigbetrieb, wenigstens einen Teil der ihm insgesamt übertragenen Arbeiten verrichten. Unter dieser Voraussetzung liegt eine regelmäßige Arbeitsstätte auch dann vor, wenn der Arbeitnehmer infolge der Eigenart seiner beruflichen Tätigkeit zwar vorwiegend an ständig wechselnden Einsatzstellen beschäftigt ist, aber immer wieder zu dem Mittelpunkt zurückkehrt, um dort mit der Tätigkeit an der jeweiligen Einsatzstelle zusammenhängende Arbeiten, z.B. Vorbereitung oder Abschluß der Tätigkeit, Berichterstattung, zu verrichten. Dabei ist es unerheblich, in welchem Verhältnis die Dauer der Tätigkeit an der regelmäßigen Arbeitsstätte zur Dauer der Tätigkeit an der jeweiligen Einsatzstelle steht. Bei einem Arbeitnehmer, der an ständig wechselnden Einsatzstellen beschäftigt ist, wird die regelmäßige Arbeitsstätte im Betrieb nicht allein dadurch begründet, daß der Arbeitnehmer z.B. im Betrieb eingestellt wird, vom Betrieb aus zur jeweiligen Einsatzstelle befördert wird, im Betrieb seinen Lohn erhält oder an Betriebsversammlungen teilnimmt (BFH-Urteil vom 5.11.1971 - BStBl 1972 II S. 130). In diesen Fällen ist vielmehr die jeweilige Einsatzstelle zugleich regelmäßige Arbeitsstätte im Sinne der Absätze 2 bis 4.

A b z u g a l s W e r b u n g s k o s t e n

(6) Soweit die Kosten der Dienstreise oder des Dienstgangs eines Arbeitnehmers durch den Arbeitgeber nicht steuerfrei ersetzt werden, sind sie Werbungskosten, wenn sie ausschließlich beruflich veranlaßt sind. Die Dienstreise oder der Dienstgang muß ausschließlich für dienstliche Zwecke unternommen werden. Die Tatsache, daß tatsächlich eine Dienstreise oder ein Dienstgang unternommen worden ist, muß sich aus den Unterlagen des Arbeitnehmers, z.B. Hotelrechnungen, Tankstellenquittungen, Fahrtenbuch, Korrespondenz u.ä. feststellen lassen.

U m f a n g d e s A b z u g s

(7) Für den Abzug von Fahrkosten als Werbungskosten gilt folgendes:

1. Fahrkosten sind vorbehaltlich der Nummer 3 in der nachgewiesenen Höhe abziehbar. Dazu gehören die Aufwendungen für die Fahrt zum Zielort und zurück, ferner für Fahrten zwischen einer am Zielort oder in seinem Einzugsbereich gelegenen Unterkunft und der Tätigkeitsstätte am Zielort sowie die anlässlich einer längerfristigen Dienstreise anfallenden Fahrkosten für Zwischenheimfahrten (BFH-Urteil vom 17.12.1976 - BStBl 1977 II S. 294). Die Wahl des Verkehrsmittels und gegebenenfalls der Tarifklasse steht dem Arbeitnehmer frei.
2. Wird für Dienstreisen oder Dienstgänge ein eigenes Kraftfahrzeug oder Fahrrad benutzt, so sind sämtliche Aufwendungen für das dienstlichen Zwecken dienende Kraftfahrzeug oder Fahrrad nachzuweisen; sie sind mit

dem Teilbetrag als Werbungskosten abziehbar, der dem Anteil der dienstlich veranlaßten Fahrten an der Gesamtfahrleistung entspricht. § 7 Abs. 1 EStG und Abschnitt 30 Abs. 3 Sätze 3 bis 5 sind zu beachten. In die Feststellung der Gesamtkosten sind auch Zinsen für einen Kredit, der zur Anschaffung des Fahrzeugs aufgenommen wurde, einzubeziehen (BFH-Urteil vom 1.10.1982 - BStBl 1983 II S. 17).

3. Aus den nach der Nummer 2 maßgebenden und für einen repräsentativen Zeitraum nachgewiesenen Gesamtkosten kann auch ein Kilometersatz ermittelt werden, der so lange anzuerkennen ist, als sich die Verhältnisse nicht wesentlich ändern. Ein Kilometersatz ist ohne besonderen Nachweis der tatsächlich entstandenen Kosten anzuerkennen, soweit er beim Kraftwagen 0,42 DM, beim Motorrad oder Motorroller 0,18 DM, beim Moped oder Mofa 0,11 DM und beim Fahrrad 0,06 DM für den Kilometer nicht übersteigt. Für die Mitnahme jeder weiteren an der Dienstreise oder an dem Dienstgang teilnehmenden Person ist ohne besonderen Nachweis der tatsächlich entstandenen Kosten bei der Mitnahme im eigenen Kraftwagen ein Kilometersatz von 0,03 DM und bei der Mitnahme auf dem eigenen Motorrad oder Motorroller ein Kilometersatz von 0,02 DM anzuerkennen.
4. Mit den Kilometersätzen der Nummer 3 sind sämtliche mit dem Betrieb des Fahrzeugs verbundenen Aufwendungen abgegolten mit Ausnahme der bei der Dienstreise oder dem Dienstgang anfallenden Parkgebühren. Für die Berücksichtigung außergewöhnlicher Aufwendungen gilt Abschnitt 24 Abs. 2 Satz 4 bis 6 entsprechend; siehe auch BFH-Urteil vom 17.10.1973 (BStBl 1974 II S. 186). Die in Nummer 3 Satz 2 bezeichneten Kilometersätze sind nicht anzuerkennen, wenn sie zu einer offensichtlich unzutreffenden Be-

steuerung führen, z.B. wenn offensichtlich ist, daß sie gemessen an der Jahresfahrleistung erheblich zu hoch sind (vgl. BFH-Urteil vom 25.10.1985 - BStBl 1986 II S. 200).

5. Werden dem Arbeitnehmer geringere als die nach Nummer 3 anzuerkennenden Kilometersätze ersetzt, so ist der Unterschiedsbetrag ohne Einzelnachweis als Werbungskosten anzuerkennen (BFH-Urteil vom 2.4.1982 - BStBl II S. 498). Das gilt nicht im Fall der Nummer 4 Satz 3.

(8) Die Kosten für die Unterbringung während der Dienstreise sind in nachgewiesener Höhe abziehbar. Das schließt nicht aus, daß die Höhe der Übernachtungskosten geschätzt werden kann, wenn ihre Entstehung dem Grunde nach unbestritten ist (vgl. BFH-Urteil vom 17.7.1980 - BStBl 1981 II S. 14). Die Kosten für die Unterbringung während eines Dienstgangs sind nur abziehbar, wenn die Übernachtung aus zwingenden Gründen notwendig ist. Die Kosten des Frühstücks gehören zu den Aufwendungen für Verpflegung (siehe Absatz 9). Wird in der Hotelrechnung ein Gesamtpreis für Übernachtung und Frühstück ausgewiesen und läßt sich der Preis für das Frühstück nicht feststellen, so sind die Kosten des Frühstücks mit 15 v.H. des Pauschbetrags für den Verpflegungsmehraufwand nach Absatz 9 Nr. 2 Buchst. b anzusetzen und vom ausgewiesenen Gesamtpreis abzuziehen. Der sodann verbleibende Betrag der Hotelrechnung stellt die Kosten der Unterbringung dar. Wird glaubhaft gemacht, daß in der nichtspezifizierten Hotelrechnung Kosten für ein Frühstück nicht enthalten sind, so ist der Gesamtbetrag der Hotelrechnung als Kosten der Unterbringung anzusehen.

(9) Für den Abzug von Verpflegungsaufwendungen als Werbungskosten gilt folgendes:

1. Abziehbar sind die ausschließlich für dienstliche Zwecke entstandenen Mehraufwendungen für Verpflegung aus Anlaß der Dienstreise oder des Dienstgangs, höchstens die in

§ 5 LStDV bestimmten Beträge. Mehraufwendungen für Verpflegung sind nach § 5 Abs. 7 LStDV die tatsächlichen Aufwendungen nach Abzug einer Haushaltersparnis von 1/5 dieser Aufwendungen, höchstens 6 DM täglich. Ein Abzug der Haushaltersparnis ist jedoch nur insoweit vorzunehmen, als dadurch die in Nummer 2, 3 und 5 bezeichneten Pauschbeträge nicht unterschritten werden.

2. Ohne Einzelnachweis können die Mehraufwendungen für Verpflegung in der Regel in folgender Höhe (Pauschbeträge) anerkannt werden:

a) bei Dienstreisen, die am selben Kalendertag begonnen und beendet werden (eintägige Reisen), bei einem voraussichtlichen Jahresarbeitslohn von

nicht mehr als 25 000 DM	31 DM täglich,
--------------------------	----------------

mehr als 25 000 DM, aber nicht mehr als 50 000 DM	33 DM täglich,
---	----------------

mehr als 50 000 DM	35 DM täglich;
--------------------	----------------

b) bei mehrtägigen Dienstreisen bei einem voraussichtlichen Jahresarbeitslohn von

nicht mehr als 25 000 DM	42 DM täglich,
--------------------------	----------------

mehr als 25 000 DM, aber nicht mehr als 50 000 DM	44 DM täglich,
---	----------------

mehr als 50 000 DM	46 DM täglich.
--------------------	----------------

3. Die Pauschbeträge in Nummer 2 gelten für einen vollen Reisetag bei einer ununterbrochenen Abwesenheit von mehr als 12 Stunden. Die Pauschbeträge ermäßigen sich für jeden Reisetag, an dem die Abwesenheit

nicht mehr als 12,
aber mehr als 10 Stunden gedauert hat, auf 8/10,

nicht mehr als 10,
aber mehr als 7 Stunden gedauert hat, auf 5/10,

nicht mehr als 7,
aber mehr als 5 Stunden gedauert hat, auf 3/10.

Reisetag ist jeweils der einzelne Kalendertag. Bei mehreren Dienstreisen an einem Tag ist jede Reise für sich zu berechnen, es wird jedoch insgesamt höchstens der volle Pauschbetrag anerkannt. Wird eine Reise nach 19 Uhr angetreten und bis 5 Uhr am nachfolgenden Tag beendet, ohne daß eine Übernachtung stattfindet, so können die Reisezeiten für die Feststellung der Abwesenheitsdauer zusammengerechnet werden. In diesen Fällen ist die Reise als eintägige Reise anzusehen.

4. Die Pauschbeträge der Nummern 2 und 3 sind nicht anzuerkennen, wenn ihre Anwendung im Einzelfall zu einer offensichtlich unzutreffenden Besteuerung führen würde, z.B. wenn bei umfangreicher Reisetätigkeit infolge der Anwendung der Pauschbeträge unverhältnismäßig geringe Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit verbleiben würden oder wenn offensichtlich ist, daß dem Arbeitnehmer, wie etwa bei Teilnahme an einer Gemeinschaftsverpflegung, keine oder nahezu keine Aufwendungen für die Verpflegung entstehen (BFH-Urteil vom 25.10.1985 - BStBl II 1986 S. 200). Gegebenenfalls ist der Mehraufwand nach den Verhältnissen des Einzelfalls zu schätzen (BFH-Urteil vom 29.11.1974 - BStBl 1975 II S. 339).

5. Wird bei einer Dienstreise Verpflegung ganz oder teilweise unentgeltlich gewährt, so sind die nach § 5 Abs. 1 LStDV in Betracht kommenden Höchstbeträge bzw. die nach § 5 Abs. 2 LStDV in Betracht kommenden ermäßigten Höchstbeträge oder die nach Nummer 2 oder 3 in Betracht kommenden Pauschbeträge bzw. ermäßigten Pauschbeträge zu kürzen

- a) bei Gewährung eines Frühstücks um 15 v.H.,
- b) bei Gewährung eines Mittag- oder Abendessens um jeweils 30 v.H.

des vollen Höchstbetrags oder Pauschbetrags. Bei Anwendung der ermäßigten Höchstbeträge oder der ermäßigten Pauschbeträge ist die Kürzung jedoch nur insoweit vorzunehmen, als dadurch 25 v.H. des in Betracht kommenden ermäßigten Höchstbetrags oder ermäßigten Pauschbetrags nicht unterschritten werden. Die Kürzung unterbleibt, wenn es sich um die Gewährung einzelner Mahlzeiten aus Anlaß gesellschaftlicher Veranstaltungen handelt.

6. Bei einer mehrtägigen Dienstreise können die Mehraufwendungen für Verpflegung für sämtliche Reisetage entweder nach Nummer 1 im einzelnen nachgewiesen oder glaubhaft gemacht oder mit den Pauschbeträgen der Nummer 2 Buchstaben b und Nummer 3 geltend gemacht werden. Ein Wechsel des Verfahrens ist innerhalb der einzelnen Reise nicht zulässig.
7. Die Mehraufwendungen bei einem Dienstgang werden in der Regel ohne Einzelnachweis in Höhe von 3 DM anerkannt, wenn der Dienstgang länger als 5 Stunden dauert. Die Gewährung kostenloser oder verbilligter Mahlzeiten im Betrieb im Rahmen des Abschnitts 19 schließt die Anerkennung des Pauschbetrags nicht aus.

8. Werden einem Arbeitnehmer Verpflegungsmehraufwendungen mit niedrigeren als den nach den Nummern 2, 3, 5 und 7 anzuerkennenden Beträgen ersetzt, so ist der Unterschiedsbetrag ohne Einzelnachweis als Werbungskosten anzuerkennen (BFH-Urteil vom 2.4.1982 - BStBl II S. 498). Das gilt nicht in den Fällen der Nummer 4.

(10) Als Nebenkosten sind abziehbar die nachgewiesenen oder glaubhaft gemachten Aufwendungen, z.B. für die Beförderung und Aufbewahrung von Gepäck, für Ferngespräche, Telegramme, Porto, Garage, Parkplatzgebühr, Straßenbahn und Mietwagen (Taxi) am Zielort.

(11) Bei Auslandsdienstreisen gilt abweichend von Absatz 8 Satz 1 und Absatz 9 Nr. 2 und 3 folgendes:

1. Die Kosten für eine Übernachtung können mit besonderen Pauschbeträgen (Auslandsübernachtungsgelder) abgezogen werden, sofern der Arbeitnehmer nicht in einer vom Arbeitgeber unentgeltlich oder verbilligt gestellten Unterkunft übernachtet. Als Auslandsübernachtungsgelder werden anerkannt

bei einem voraussichtlichen Jahresarbeitslohn von	In der Ländergruppe			
	I	II	III	IV
	Beträge in Deutscher Mark			
nicht mehr als 40 000 DM	41	55	69	84
mehr als 40 000 DM	46	60	74	89.

2. Die Mehraufwendungen für Verpflegung können mit besonderen Pauschbeträgen (Auslandstagegelder) abgezogen werden. Als Auslandstagegelder werden anerkannt

bei einem voraussichtlichen Jahresarbeitslohn von	In der Ländergruppe			
	I	II	III	IV
	Beträge in Deutscher Mark			
nicht mehr als 40 000 DM	45	60	75	90
mehr als 40 000 DM	50	66	81	96.

§ 5 Abs. 3 LStDV ist entsprechend anzuwenden.

3. Bei einer mehrtägigen Auslandsdienstreise werden die Mehraufwendungen für Verpflegung für den Tag des Antritts und den Tag der Rückkehr mit folgenden Teilbeträgen des in Betracht kommenden Inlands- oder Auslandstagegeldes anerkannt:

- a) für den Tag des Antritts der Auslandsdienstreise, wenn sie angetreten wird

vor 12 Uhr	10/10,
ab 12 Uhr, aber vor 14 Uhr	8/10,
ab 14 Uhr, aber vor 17 Uhr	5/10,
ab 17 Uhr, aber vor 19 Uhr	3/10;

- b) für den Tag der Rückkehr, wenn die Auslandsdienstreise beendet wird

nach 12 Uhr	10/10,
nach 10 Uhr, aber bis 12 Uhr	8/10,
nach 7 Uhr, aber bis 10 Uhr	5/10,
nach 5 Uhr, aber bis 7 Uhr	3/10.

Ob Inlands- oder Auslandstagegeld in Betracht kommt, richtet sich nach Nummer 4.

4. Für den Tag des Grenzübergangs gilt bei mehrtägigen Auslandsdienstreisen folgendes:

- a) Tagegeld und Übernachtungsgeld werden, vorbehaltlich der Regelung in Buchstabe c, in Höhe der Beträge anerkannt, die für das Land maßgebend sind, das der Reisende vor Mitternacht zuletzt erreicht. Das gilt bei Dienstreisen vom Inland ins Ausland und zurück, bei Dienstreisen vom Ausland ins Inland und zurück sowie auch dann, wenn auf derselben Dienstreise mehrere ausländische Staaten besucht werden. Ist das vor Mitternacht zuletzt erreichte Land das Inland, so kommen nur die bei Dienstreisen im Inland geltenden Pauschbeträge in Betracht.
- b) Bei Flugreisen gilt ein Land erst in dem Zeitpunkt als erreicht, in dem das Flugzeug dort landet; Zwischenlandungen bleiben unberücksichtigt. Erstreckt sich eine Flugreise über mehr als zwei Kalendertage, so werden für die Tage, die zwischen dem Tag des Abflugs und dem Tag der Landung liegen, Auslandstagegelder und Auslandsübernachtungsgelder der Ländergruppe I anerkannt.
- c) Abweichend von den Bestimmungen unter Buchstabe a richtet sich bei Hinreisen vom Ausland in das Inland, die spätestens um 7 Uhr angetreten werden, und bei Rückreisen vom Ausland in das Inland das Auslandstagegeld - nicht aber das Übernachtungsgeld - für den Tag des Grenzübergangs nach dem ausländischen Grenzort an der deutschen Grenze, wenn der Grenzübergang in das Inland nach 14 Uhr stattfindet; findet der Grenzübergang bis 14 Uhr statt, so kommen für den Tag des Grenzübergangs auf der Rückreise vom Ausland in das Inland nur die Pauschbeträge des Absatzes 9 Nr. 2 Buchst. b und Nr. 3 in Betracht. Bei Flugreisen tritt

an die Stelle des ausländischen Grenzortes an der deutschen Grenze der Abflughafen im Ausland und an die Stelle des Grenzübergangs in das Inland die erste Landung im Inland.

- d) Fällt der Tag des Grenzübergangs mit dem Tag des Reiseantritts oder der Rückkehr zusammen, so richtet sich die Höhe des nach den vorstehenden Buchstaben a bis c in Betracht kommenden Inlands- oder Auslandstagegelds nach den Bestimmungen der Nummer 3.

5. Enthält bei Schiffsreisen der Fahrpreis auch das Entgelt für Verpflegung und Unterkunft, so werden anstelle des Tage- und Übernachtungsgeldes ein Schiffstagegeld in Höhe von 15 v.H. des Fahrpreises, mindestens aber 10 v.H. der vollen Auslandstagegelder der Ländergruppe II anerkannt. Für die Tage der Einschiffung und Ausschiffung wird das für den Hafenort geltende Tage- und Übernachtungsgeld anerkannt.

6. Die Ländergruppeneinteilung (Nummer 1) richtet sich nach der folgenden Übersicht:

Ländergruppe I

Europa:

Andorra

Bulgarien

Griechenland

Jugoslawien

Malta

Österreich

Polen

Portugal

Rumänien

Spanien

Tschechoslowakei

Türkei

Ungarn

Zypern

Afrika:

Botsuana
 Gambia
 Guinea-Bissau
 Lesotho
 Madagaskar
 Mauritius

Simbabwe
 Somalia
 Sudan
 Uganda
 Sao Tomé und Príncipe

Amerika:

Brasilien
 Chile
 Costa Rica
 Dominikanische
 Republik
 Ecuador
 El Salvador

Guatemala
 Mexiko
 Paraguay
 Peru
 Uruguay
 Venezuela

Asien:

Birma
 Indien
 Libanon

Mongolei
 Nepal

Australien - Ozeanien:

Samoa

Ländergruppe II**Europa:**

Luxemburg
 Monaco

Niederlande

Afrika:

Äquatorialguinea
 Burkina Faso
 Kenia
 Malawi
 Marokko

Namibia
 Sambia
 Sierra Leone
 Südafrika
 Swasiland

Amerika:

Argentinien

Bolivien

Guyana

Honduras

Kolumbien

Kuba

Nicaragua

Asien:

China

Hongkong

Kamputschea,

Demokratisches

Pakistan

Philippinen

Australien - Ozeanien:

Neuseeland

Ländergruppe III

Europa:

Belgien

Dänemark

Frankreich

Italien

Liechtenstein

San Marino

Schweiz

Sowjetunion

Vatikanstadt

Afrika:

Äthiopien,

Sozialistisches

Benin

Mosambik

Togo

Tschad

Tunesien

Zaire

Amerika:

Jamaika

Kanada

Asien:

Bangladesch

Sri Lanka

Australien - Ozeanien:

Australien

Ländergruppe IV**Europa:**

Finnland

Island

Großbritannien

und Nordirland

Norwegen

Irland

Schweden

Afrika:

Ägypten

Dschibuti

Algerien

Elfenbeinküste

Angola

Gabun

Burundi

Ghana

Guinea

Niger

Kamerun

Nigeria

Kongo

Ruanda

Liberia

Senegal

Libysch-Arabische

Dschamahirija (früher Libyen) Tansania

Mali

Zentralafrikanische
Republik

Mauretanien

Amerika:

Bahamas

Trinidad und Tobago

Barbados

Vereinigte Staaten
von Amerika

Haiti

Panama

Asien:

Afghanistan	Korea, Republik
Bahrain	Kuwait
Brunei Darussalam	Laotische Demokratische Volksrepublik
China Taiwan	
Indonesien	Malaysia
Irak	Oman
Iran, Islamische Republik	Saudi-Arabien
Israel	Singapur
Japan	Syrien
Jemen	Thailand
Jemen, Demokratischer	Vereinigte Arabische Emirate
Jordanien	
Katar	Vietnam

Australien - Ozeanien:

Papua - Neuguinea

Für die in der Übersicht nicht erfaßten Länder ist die Ländergruppe II maßgebend; für die nicht aufgeführten Übersee- und Außengebiete eines Landes ist jedoch die Ländergruppe des Mutterlandes maßgebend.

7. Ändern sich die der Zuteilung zu einer Ländergruppe (Nummer 6) zugrunde liegenden Preisverhältnisse unter Berücksichtigung der Außenwerte der Deutschen Mark in einem Land um mehr als 15 v.H. des Auslandstagegeldes, so kann zu dem Auslandstagegeld ein Anpassungszuschlag oder Anpassungsabschlag festgesetzt werden, wenn durch die Änderungen die Zuordnung zu der Ländergruppe nicht mehr gerechtfertigt ist. Die Höhe der Zuschläge oder Abschläge bestimmt sich nach den Regelungen des öffentlichen Dienstes. Diese für die einzelnen Länder in Betracht kommenden Zuschläge und Abschläge werden im Bun-

dessteuerblatt Teil I bekanntgemacht. Die um die Zuschläge erhöhten Auslandstagegelder (Nummer 2) sind um die Haushaltersparnis von 1/5, höchstens 6 DM je Reisetag zu kürzen. Nur der danach verbleibende Betrag ist als Werbungskosten abziehbar. Kommt nur ein Teiltagegeld (Nummer 3) in Betracht, so ist der maßgebende Bruchteil auf das um die Haushaltersparnis gekürzte volle Auslandstagegeld einschließlich Zuschlag anzuwenden. Im Falle der Geltendmachung der tatsächlichen Verpflegungsmehraufwendungen nach § 5 Abs. 1 Nr. 2 LStDV sind die insgesamt entstandenen Aufwendungen für Verpflegung um die Haushaltersparnis von 1/5, höchstens 6 DM je Reisetag zu kürzen. Der danach verbleibende Betrag ist jedoch nur als Werbungskosten abziehbar, soweit er den um den Zuschlag erhöhten Höchstbetrag nicht übersteigt. Kommt nach § 5 Abs. 2 und 4 LStDV nur ein Teil-Höchstbetrag in Betracht, so ist der maßgebende Bruchteil auf den vollen Höchstbetrag einschließlich Zuschlag anzuwenden. Absatz 9 Nr. 6 gilt entsprechend.

(12) Als voraussichtlicher Jahresarbeitslohn im Sinne des Absatzes 9 Nr. 2 sowie des Absatzes 11 Nr. 1 und 2 gilt, was dem Arbeitnehmer bei regelmäßiger betriebsüblicher Arbeitszeit in dem Kalenderjahr, in dem die Dienstreise ausgeführt wird, an Geld und Sachbezügen zusteht. Berücksichtigt werden die laufenden Bezüge und sonstige Bezüge, soweit es sich um regelmäßig wiederkehrende sonstige Bezüge handelt. Mehrarbeitslohn scheidet für die Berechnung aus, es sei denn, daß Mehrarbeit regelmäßig und betriebsüblich geleistet wird. Maßgebend ist jeweils der Gesamtarbeitslohn aus dem Dienstverhältnis, in dessen Rahmen die Dienstreise vorgenommen wird. Einnahmen aus einem gleichzeitigen zweiten oder weiteren Dienstverhältnis bleiben außer Betracht. Beginnt das Dienstverhältnis erst im Laufe des Kalenderjahrs, so ist der auf 12 Monate umgerechnete Arbeitslohn maßgebend."

20. Abschnitt 25 a wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 3 werden die Worte "und Abs. 3 Nr. 3" gestrichen.

b) In Absatz 4 wird der zweite Halbsatz des Satzes 2 wie folgt gefaßt:

"; siehe hierzu Abschnitt 25 Abs. 9 Nr. 4".

21. In Abschnitt 26 Abs. 1 werden im Satz 5 die Worte "Sätze 1 und 2" durch die Worte "Sätze 1 bis 3" ersetzt und wird Satz 6 wie folgt gefaßt:

"Maßgebend sind das Bundesumzugskostengesetz (BUKG) in der Fassung der Bekanntmachung vom 13.11.1973 (BGBl. I S. 1628), zuletzt geändert durch § 12 der Trennungsgeldverordnung vom 20.5.1986 (BGBl. I S. 745), die Verordnung über die Erstattung der nachgewiesenen sonstigen Umzugsauslagen vom 22.1.1974 (BGBl. I S. 103) sowie die Auslandsumzugskostenverordnung vom 20.7.1966 (BGBl. I S. 425), zuletzt geändert durch § 13 der Trennungsgeldverordnung vom 20.5.1986 (BGBl. I S. 745)."

22. Abschnitt 27 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 2 werden die Worte "Abschnitt 8 Abs. 3 Nr. 3" durch die Worte "Abschnitt 8 Abs. 5" ersetzt.

bb) In der Nummer 1 Satz 2 werden die Worte "Abschnitt 25 Abs. 8" durch die Worte "Abschnitt 25 Abs. 7" ersetzt.

cc) Nummer 3 wird wie folgt gefaßt:

"3. die notwendigen Mehraufwendungen für Verpflegung, und zwar

a) für die ersten zwei Wochen seit Beginn der Tätigkeit ohne Einzelnachweis mit den für Dienstreisen im Inland nach Abschnitt 25 Abs. 9 Nr. 2 Buchstabe b maßgebenden Pauschbeträgen,

b) für die Folgezeit ohne Einzelnachweis 16 DM täglich;

wird die Verpflegung unentgeltlich vom Arbeitgeber gestellt, ist Abschnitt 25 Abs. 9 Nr. 5 anzuwenden;"

dd) In der Nummer 6 wird der zweite Halbsatz wie folgt gefaßt:

"Abschnitt 25 Abs. 9 Nr. 4 gilt entsprechend".

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) Nummer 1 wird wie folgt gefaßt:

"1. für die ersten zwei Wochen seit Beginn der Tätigkeit am ausländischen Beschäftigungsort die notwendigen Mehraufwendungen für Verpflegung und die

notwendigen Kosten der Unterbringung am Beschäftigungsort ohne Einzelnachweis mit dem für das jeweilige Land nach Abschnitt 25 Abs. 11 Nr. 1 und 2 maßgebenden Auslandstagegeld und Auslandsübernachtungsgeld."

- bb) In der Nummer 2 werden die Worte "nach Abschnitt 25 Abs. 7 Nr. 1 und 2" durch die Worte "nach Abschnitt 25 Abs. 11 Nr. 1 und 2 ersetzt.
- c) Nach Absatz 2 wird der folgende Absatz 3 eingefügt:

"(3) Bei Arbeitnehmern, die typischerweise nur an ständig wechselnden Einsatzstellen beschäftigt sind (Abschnitt 24 Abs. 4 Nr. 3) und dort einen doppelten Haushalt begründen (vgl. BFH-Urteil vom 3.10.1985 - BStBl 1986 II S. 369 - Unterkunft in einem Gleisbauzug) oder die Voraussetzungen des Absatzes 6 erfüllen, gelten die Absätze 1 und 2 mit der Maßgabe, daß an die Stelle der in Absatz 1 Nr. 3 Buchstabe a und in Absatz 2 Nr. 1 genannten ersten zwei Wochen jeweils die ersten drei Monate seit Beginn der Tätigkeit am Beschäftigungsort treten. Dasselbe gilt, wenn der doppelte Haushalt in der Nähe der wechselnden Einsatzstellen begründet wird und von dort aus die jeweilige Einsatzstelle aufgesucht wird."
- d) Die bisherigen Absätze 3 bis 6 werden Absätze 4 bis 7.
- e) Der neue Absatz 4 wird wie folgt geändert:
 - aa) In Satz 3 werden die Worte "Abschnitt 25 Abs. 6 Nr. 3 Buchstabe g Satz 2" durch die Worte "Abschnitt 25 Abs. 9 Nr. 1 letzter Satz" ersetzt.
 - bb) Satz 7 wird durch folgenden Satz ersetzt:

"Für den Abzug von Mehraufwendungen für Verpflegung bei einer Tätigkeit an ausländischen Beschäftigungsorten in Ländern, für die Abschläge oder Zuschläge nach § 5 Abs. 1 Nr. 2 LStDV oder nach Abschnitt 25 Abs. 11 Nr. 7 in Betracht kommen, ist von den Höchstbeträgen und Auslandstagegeldern auszugehen, die sich unter Berücksichtigung der Abschläge oder Zuschläge ergeben."

f) In dem neuen Absatz 5 Satz 5 werden die Worte "das BMF-Schreiben vom 26.11.1981 (BStBl I S. 744)" durch die Worte "das BMF-Schreiben vom 10.3.1986 (BStBl I S. 117)" ersetzt.

g) In dem neuen Absatz 6 wird die Nummer 1 wie folgt gefaßt:

"1. für die ersten zwei Wochen, bei Arbeitnehmern, die typischerweise nur an ständig wechselnden Einsatzstellen beschäftigt sind (Abschnitt 24 Abs. 4 Nr. 3), für die ersten drei Monate der Tätigkeit am Beschäftigungsort uneingeschränkt,"

h) Der neue Absatz 7 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden die Worte "Absatz~~4~~5" durch die Worte "Absatz~~4~~6" ersetzt.

bb) In Nummer 3 werden die Worte "Absatz 2 Nr. 1 Buchstabe b und Nr. 2 sowie Absatz 3" durch die Worte "Absatz 2 und Absatz 4" ersetzt.

cc) In Nummer 4 wird Buchstabe a wie folgt gefaßt:

"a) für die ersten zwei Wochen, bei Arbeitnehmern, die typischerweise nur an ständig wechselnden Einsatzstellen beschäftigt sind (Abschnitt 24 Abs. 4 Nr. 3), für die ersten drei Monate der Tätigkeit am Beschäftigungsort in demselben Umfang wie bei Arbeitnehmern mit eigenem Hausstand,".

23. Abschnitt 29 wird wie folgt gefaßt:

"29. Arbeitszimmer

Die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer sind bei Arbeitnehmern nur dann als Werbungskosten anzuerkennen, wenn feststeht, daß das Zimmer so gut wie ausschließlich für berufliche Zwecke benutzt wird (vgl. BFH-Urteil vom 21.1.1966 - BStBl III S. 219 und Beschluß des BFH vom 10.3.1970 - BStBl II S. 458). Zu den Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung des häuslichen Arbeitszimmers gehört nicht, daß Art und Umfang der Tätigkeit des Arbeitnehmers einen besonderen häuslichen Arbeitsraum erfordern (vgl. BFH-Urteil vom 26.4.1985 - BStBl II S. 467). Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sind nicht als Werbungskosten abziehbar, wenn für das normale Wohnbedürfnis kein hinreichender Raum zur Verfügung steht oder wenn das Arbeitszimmer ständig durchquert werden muß, um andere privat genutzte Räume der Wohnung zu erreichen (BFH-Urteil vom 18.10.1983 - BStBl 1984 II S. 110). Wegen der berücksichtigungsfähigen Kosten dem Grunde und der Höhe nach, wenn das Arbeitszimmer in einem selbstgenutzten Haus oder in einer selbstgenutzten Eigentumswohnung belegen ist, siehe BFH-Urteil vom 18.10.1983 - BStBl 1984 II S. 112. Kosten für die Reinigung des Arbeitszimmers durch den Ehegatten des Arbeitnehmers sind nicht abziehbar (BFH-Urteil vom 27.10.1978 - BStBl 1979 II S. 80)."

24. Abschnitt 30 Abs. 3 wird wie folgt geändert:

a) In Satz 1 wird das Wort "Anschaffungskosten" durch die Worte "Anschaffungs- oder Herstellungskosten" ersetzt.

b) In Satz 2 wird das Wort "Anschaffungskosten" durch die Worte "Anschaffungs- oder Herstellungskosten" ersetzt.

c) Satz 3 wird durch die folgenden Sätze ersetzt:

"Aus Vereinfachungsgründen kann im Jahr der Anschaffung oder Herstellung für die im ersten Halbjahr angeschafften oder hergestellten Arbeitsmittel der volle und für die im zweiten Halbjahr angeschafften oder hergestellten Arbeitsmittel der halbe Jahresbetrag abgezogen werden. Außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzungen sind zu berücksichtigen (BFH-Urteil vom 29.4.1983 - BStBl II S. 586). Eine technische Abnutzung kann auch dann in Betracht kommen, wenn wirtschaftlich kein Wertverzehr eintritt (BFH-Urteil vom 31.1.1986 - BStBl II S. 355).

25. In Abschnitt 33 Abs. 3 Satz 1 wird das Klammerzitat "§ 32 Abs. 4 bis 7 EStG" ersetzt durch "§ 32 Abs. 1 bis 5 EStG."

26. Abschnitt 33 a Abs. 2 wird wie folgt geändert:

a) Satz 3 wird wie folgt gefaßt:

"Auch als Unterhalt erbrachte Sachleistungen, z.B. der Mietwert einer dem Unterhaltsberechtigten überlassenen Wohnung, sind zu berücksichtigen."

b) In den Sätzen 4 und 5 wird der Betrag "9 000 DM" durch "18 000 DM" ersetzt.

27. Abschnitt 34 wird wie folgt geändert:

a) Nach Absatz 2 wird folgender Absatz 3 eingefügt:

"(3) Bei Renten, Nießbrauchsrechten und sonstigen wiederkehrenden Leistungen, für die der Erwerber bei der Erbschaftsteuer die jährliche Versteuerung nach § 23 Erbschaftsteuergesetz beantragt hat, ist die Jahreserbschaftsteuer als dauernde Last nach § 10 Abs. 1 Nr. 1 a EStG abziehbar (§ 35 Satz 3 EStG)."

b) Der bisherige Absatz 3 wird Absatz 4.

28. Abschnitt 38 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 2 Satz 3 werden vor dem Wort "und" die Worte
", die Aufwendungen für ein berufsintegrierendes Erst-
studium an einer Fachhochschule mit dem Ziel, den Hoch-
schulgrad eines Diplom-Betriebswirtes (FH) zu erwerben
(BFH-Urteil vom 28.9.1984 - BStBI 1985 II S. 94)" einge-
fügt.

b) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden die Worte "Abschnitt 25 Abs. 8"
durch die Worte "Abschnitt 25 Abs. 7" ersetzt.

bb) Nach Satz 1 wird folgender Satz eingefügt:

"Wegen der erforderlichen Dauer einer auswärtigen
Unterbringung vgl. Abschnitt 68 Abs. 3 Sätze 2 und
3."

cc) Der neue Satz 3 wird wie folgt gefaßt:

Unterhält der Steuerpflichtige am bisherigen Wohnort
keinen eigenen Hausstand, so können Kosten der aus-
wärtigen Unterbringung und Verpflegung zum Zwecke
der Berufsausbildung oder Weiterbildung in einem
nicht ausgeübten Beruf nicht als Sonderausgaben nach
§ 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG berücksichtigt werden
(BFH-Urteil vom 21.8.1974 - BStBl 1975 II S. 79)."

29. Abschnitt 39 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Nummer 1 werden nach dem Beistrich die Worte
"z.B. auf Grund einer Freistellung nach einem Doppelbesteuerungsabkommen oder dem Auslandstätigkeitserlaß vom 31.10.1983 - BStBl I S. 470 -," angefügt.

bb) Nummer 2 wird wie folgt geändert:

aaa) Das Wort "Einnahmen" wird durch die Wörter
"Aufwendungen aus Mitteln" ersetzt.

bbb) Folgender Buchstabe b wird eingefügt:

"b) steuerfreie Zuschüsse zur Krankenversicherung der Rentner, z.B. nach § 1304 e der Reichsversicherungsordnung (vgl. Abschnitt 6 Nr. 9 b EStR)."

ccc) Die bisherigen Buchstaben b und c werden Buchstaben c und d.

ddd) Der neue Buchstabe d wird wie folgt gefaßt:

"d) Beiträge zur Alters- und Hinterbliebenenversorgung, die Wehrpflichtigen und Zivildienstleistenden erstattet werden (§§ 14 a und 14 b Arbeitsplatzschutzgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 14.4.1980, BGBl. I S. 425, geändert durch Artikel 25 des Haushaltsbegleitgesetzes 1984 vom 22.12.1983, BGBl. I S. 1532; § 78 Abs. 1 Nr. 1 Zivildienstgesetz in der unter Buchstabe c angeführten Fassung)."

- b) In Absatz 4 wird das Zitat "§ 12 Abs. 2 des 3. VermBG" durch das Zitat "§ 12 Abs. 1 bis 3 des 4. VermBG" ersetzt.

30. Abschnitt 40 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 2 werden der Punkt am Ende des Satzes 1 durch einen Beistrich ersetzt und folgende Nummer 7 angefügt:

"7. Rechtsschutzversicherungen."

- b) Absatz 6 wird wie folgt gefaßt:

"(6) Wegen der Nachversteuerung bei Versicherungen gegen Einmalbetrag wird auf Abschnitt 88 Abs. 7 bis 9 EStR hingewiesen."

31. Abschnitt 41 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird wie folgt geändert:

aaa) Nummer 4 wird gestrichen.

bbb) Die bisherigen Nummern 5 und 6 werden Nummern 4 und 5.

ccc) In der neuen Nummer 5 werden die Worte "Nummern 1 bis 5" durch die Worte "Nummern 1 bis 4" ersetzt.

ddd) Der Punkt am Ende des Satzes 3 wird durch einen Beistrich ersetzt und die Worte "und in den Fällen des Gesetzes über eine Wiedereingliederungshilfe im Wohnungsbau für rückkehrende Ausländer vom 18. Februar 1986 - BGBI. I S. 280, BStBl I S. 123." werden angefügt.

bb) In Satz 4 werden die Worte "Nummern 1 bis 6" durch die Worte "Nummern 1 bis 5" ersetzt.

b) Absatz 4 Satz 5 wird wie folgt gefaßt:

"Gutgeschriebene Wohnungsbauprämien können nicht als Sonderausgaben berücksichtigt werden."

c) Absatz 6 Satz 3 wird wie folgt gefaßt:

"Zinsen und Verwaltungskostenbeitrag können Werbungskosten oder Betriebsausgaben bei anderen Einkunftsarten als den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit sein."

d) Absatz 9 wird wie folgt gefaßt:

"(9) Es bestehen keine Bedenken dagegen, daß die Bausparkassen die Anzeigen nach § 29 Abs. 2 Satz 1 EStDV an das für eine etwaige Einkommensteuerveranlagung des Bausparers zuständige Finanzamt erstatten."

32. Abschnitt 42 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt gefaßt:

"(1) Das Kumulierungsverbot (§ 10 Abs. 5 EStG) bedeutet, daß der Bausparer oder die Mitglieder einer Höchstbetragsgemeinschaft (§ 3 Abs. 5 WoPG) grundsätzlich die Wahl zwischen dem Sonderausgabenabzug von Bausparbeiträgen nach § 10 EStG und der Gewährung von Prämien nach dem WoPG haben. Eine Höchstbetragsgemeinschaft bilden der Bausparer, sein Ehegatte und seine unter 18 Jahre alten Kinder. Ehegatten im Sinne des WoPG sind - abweichend vom Einkommensteuerrecht - Personen, die während des ganzen Kalenderjahrs verheiratet waren und nicht dauernd getrennt gelebt haben und die beide mindestens während eines Teils des Kalenderjahrs unbeschränkt einkommensteuerpflichtig waren. Gehen beim Finanzamt sowohl ein Antrag auf Sonderausgabenabzug von Bausparbeiträgen als auch ein Antrag auf Wohnungsbauprämie ein, denen nicht nebeneinander stattgegeben werden kann, so hat der zuerst gestellte Antrag Vorrang."

b) In Absatz 3 Satz 2 werden die Worte "oder dem SparPG" gestrichen.

c) In Absatz 4 Satz 7 werden die Worte "und Abschnitt 24 a Abs. 2 SparPR" gestrichen.

33. Abschnitt 43 wird wie folgt geändert:

a) Satz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Die Worte ", die der Bausparer auf Grund eines nach dem 8. März 1960 abgeschlossenen Vertrags leistet," werden gestrichen.

bb) Das Klammerzitat " (§ 10 Abs. 1 Nr. 3, § 52 Abs. 12 EStG)" wird durch das Klammerzitat " (§ 10 Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 EStG)" ersetzt.

b) Satz 3 wird gestrichen.

c) Der bisherige Satz 4 wird Satz 3.

34. Abschnitt 44 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird gestrichen.

bb) Die bisherigen Sätze 2 und 3 werden Sätze 1 und 2.

cc) Im neuen Satz 1 werden die Worte "dieser Sperrfrist" durch die Worte "der für den Sonderausgabenabzug von Bausparbeiträgen geltenden Sperrfrist von zehn Jahren" ersetzt.

b) Absatz 4 wird wie folgt geändert:

aa) Nummer 3 wird wie folgt geändert:

aaa) Nach Satz 6 wird folgender Satz eingefügt:

"Ein vom Arbeitsamt genehmigter Urlaub unterbricht nicht die Dauer der Arbeitslosigkeit."

bbb) Im bisherigen Satz 7 Buchstabe a werden die Worte "Krankengeld oder Übergangsgeld" durch die Worte "Kranken-, Verletzten- oder Übergangsgeld" ersetzt.

bb) In Nummer 3 wird der Punkt durch einen Strichpunkt ersetzt und folgende Nummer 4 eingefügt:

"4. im Fall des Verlassens des Geltungsbereichs des Einkommensteuergesetzes (§ 10 Abs. 6 Nr. 2 Buchstabe e Doppelbuchstabe aa EStG). Von der vorzeitigen Verfügung können Bausparer Gebrauch machen, die Staatsangehörige der Staaten Jugoslawien, Korea, Marokko, Tunesien oder

Türkei sind und die Bundesrepublik Deutschland oder Berlin (West) nach dem 30. September 1983 auf Dauer verlassen haben. Das Verlassen auf Dauer ist nachzuweisen, z.B. durch eine Bescheinigung einer Botschaft oder eines Konsulats. Entsprechendes gilt in den Fällen des § 10 Abs. 6 Nr. 2 Buchstabe e Doppelbuchstaben bb EStG."

cc) Vor Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:

"Die vorzeitige Rückzahlung von Bausparbeiträgen ist auch dann steuerlich unschädlich, wenn Bausparbeiträge des laufenden Kalenderjahrs zurückgezahlt werden."

c) In Absatz 6 Satz 1 werden die Worte "§ 31 Abs. 3 EStDV" durch die Worte "§ 31 Abs. 2 Nr. 2 EStDV" ersetzt.

35. Abschnitt 45 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird wie folgt gefaßt:

"Ausgaben (Spenden, Mitgliedsbeiträge) zur Förderung mildtätiger, kirchlicher, religiöser und wissenschaftlicher Zwecke und der als besonders förderungswürdig anerkannten gemeinnützigen Zwecke sind unter den Voraussetzungen des § 48 EStDV abziehbar, Mitgliedsbeiträge und sonstige Mitgliedsumlagen jedoch nur dann, wenn die diese Beträge erhebende Einrichtung ausschließlich Zwecke verfolgt, die sie selbst unmittelbar zum Empfang steuerbegünstigter Zuwendungen berechtigen."

bb) Nach Satz 1 wird folgender Satz eingefügt:

"Wegen der Zulässigkeit des sogen. Listenverfahrens bei der Zuwendung von Durchlaufspenden wird auf das BMF-Schreiben vom 3.1.1986 (BStBl I S. 52) und die entsprechenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder hingewiesen."

cc) Folgender Satz wird angefügt:

"Als Spenden oder Mitgliedsbeiträge bezeichnete Ausgaben, die bei wirtschaftlicher Betrachtung das Entgelt für eine Leistung der empfangenden Körperschaft darstellen, sind nicht nach § 10 b Abs. 1 EStG abziehbar (BFH-Urteil vom 1.4.1960 - BStBl III S. 231)."

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Nummer 14 wird das Wort "Siegburg" durch das Wort "Bonn" ersetzt.

bb) Nummer 21 wird wie folgt gefaßt:

"21. den Verein Greenpeace e.V., Hamburg,".

cc) Nummer 38 wird wie folgt gefaßt:

"38. den Deutschen Allgemeinen Sängerbund e.V.,
Frankfurt am Main,".

dd) Nach Nummer 45 werden die folgenden Nummern 46 bis 50 eingefügt:

"46. den Deutschen Literaturfonds e.V., Darmstadt,
47. den Verein der Freunde der Nationalgalerie,
Berlin,
48. den Kunstfonds e.V., Bonn,
49. die Gesellschaft der Freunde von Bayreuth eV.,
Bayreuth,
50. die Stiftung Ostdeutsche Galerie, Regensburg,

c) In Absatz 4 wird der letzte Satz wie folgt gefaßt:

"Bei Sachspenden müssen aus der Spendenbestätigung die genaue Bezeichnung der gespendeten Sache und der Wert im Sinne des § 10 b Abs. 1 Sätze 5 und 6 EStG ersichtlich sein (BFH-Urteil vom 22.10.1971 - BStBl 1972 II S. 55)."

36. Abschnitt 46 wird wie folgt gefaßt:

"46. Ausgaben zur Förderung staatspolitischer Zwecke

(1) Für Mitgliedsbeiträge und Spenden an politische Parteien im Sinne des § 2 des Parteiengesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 15.2.1984 (BGBl. I S. 242) ist ein Sonderausgabenabzug nur möglich, soweit die Zuwendungen die nach § 34 g EStG berücksichtigungsfähigen Ausgaben (1 200 DM bzw. 2 400 DM) übersteigen. Ein Wahlrecht zwischen dem Abzug der Zuwendungen von der Steuer nach § 34 g EStG und dem Sonderausgabenabzug nach § 10 b Abs. 1 EStG besteht nicht. Zum Verfahren bei der Eintragung eines Freibetrags auf der Lohnsteuerkarte vgl. Abschnitt 78 Abs. 3 Nr. 2.

(2) Der Steuerpflichtige hat dem Finanzamt durch eine besondere Spendenbestätigung der politischen Partei nachzuweisen, daß die Voraussetzungen für den Abzug der Spende erfüllt sind. Die Spendenbestätigung muß mindestens von einer durch Satzung oder Auftrag zur Entgegennahme von Zahlungen berechtigten Person unterschrieben sein und eine Erklärung darüber enthalten, daß die Partei den ihr zugewendeten Betrag nur für ihre satzungsgemäßen Zwecke verwendet. Bei Sachspenden müssen der Wert und die genaue Bezeichnung der gespendeten Sache angegeben sein. Ein Muster für die Gestaltung der Spendenbestätigung ist in Anlage 5 enthalten. Als Nachweis für die Zahlung von Mitgliedsbeiträgen genügt die Vorlage von Einzahlungsbelegen oder Beitragsquittungen.

(3) Nach § 25 Abs. 2 des Parteiengesetzes sind Spenden an eine Partei oder einen oder mehrere ihrer Gebietsverbände, deren Gesamtwert in einem Kalenderjahr (Rechnungsjahr) 20 000 DM übersteigt, unter Angabe des Namens und der Anschrift des Spenders sowie der Gesamthöhe der Spenden im Rechenschaftsbericht der Partei zu verzeichnen. Kommt die

Partei dieser Verpflichtung nicht nach, so ist der Sonderausgabenabzug für die Spende an diese Partei zu versagen. Spenden verschiedener Personen sind für die Ermittlung der Grenze von 20 000 DM nicht zusammenzurechnen. Einer Angabe im Rechenschaftsbericht einer Partei bedarf es daher z.B. nicht, wenn im Fall der Zusammenveranlagung sowohl der Steuerpflichtige als auch sein Ehegatte im eigenen Namen Spenden von jeweils nicht mehr als 20 000 DM an eine Partei leisten. Übersteigen die von einer Personengesellschaft an eine Partei geleisteten Spenden die Grenze von 20 000 DM, sind die Anteile der Mitunternehmer an den Spenden nur abziehbar, wenn die Personengesellschaft als Spender im Rechenschaftsbericht verzeichnet ist. Die vom Steuerpflichtigen unmittelbar an eine Partei geleisteten Spenden und die ihm als Mitunternehmer zuzurechnenden Spenden an diese Partei sind für die Ermittlung der Grenze von 20 000 DM nicht zusammenzufassen.

(4) Der Steuerpflichtige hat bei Zuwendungen über 20 000 DM den Nachweis zu führen, daß seine Spende im Rechenschaftsbericht der Partei verzeichnet ist. Die Rechenschaftsberichte sind von den Parteien bis zum 30. September des dem Rechnungsjahr folgenden Jahres zu erstellen und dem Präsidenten des Deutschen Bundestages vorzulegen. Dieser kann die Frist aus besonderen Gründen bis zu 3 Monaten verlängern (§ 23 Abs. 2 Parteiengesetz). Kann der Nachweis deshalb im Zeitpunkt der Durchführung des Lohnsteuer-Jahresausgleichs oder der Veranlagung eines Arbeitnehmers zur Einkommensteuer noch nicht erbracht werden, so ist die Steuer vorläufig nach § 165 AO festzusetzen, soweit nicht eine Steuerfestsetzung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung (§ 164 AO) in Betracht kommt.

(5) Beiträge und Spenden an politische Parteien sind nur dann abziehbar, wenn die Partei im Kalenderjahr der Zuwendung die in § 2 des Parteiengesetzes geforderten Voraussetzungen erfüllt."

37. Abschnitt 47 wird wie folgt gefaßt:

"47. Begrenzung des Abzugs der Ausgaben für steuerbegünstigte Zwecke

(1) Ausgaben zur Förderung mildtätiger, kirchlicher, religiöser, wissenschaftlicher und der als besonders förderungswürdig anerkannten gemeinnützigen Zwecke dürfen bis zur Höhe von insgesamt 5 v.H. des Gesamtbetrags der Einkünfte abgezogen werden. Wegen der Berechnung des Gesamtbetrags der Einkünfte vgl. Abschnitt 66 Abs. 3 Nr. 1. Der Abzug erhöht sich bei Ausgaben für wissenschaftliche und als besonders förderungswürdig anerkannte kulturelle Zwecke um weitere 5 v.H. Die Erhöhung gilt nicht für Zuwendungen an kirchliche Körperschaften und Einrichtungen, auch wenn der Empfänger die Zuwendung zur Förderung wissenschaftlicher oder als besonders förderungswürdig anerkannter kultureller Zwecke verwendet (BFH-Urteil vom 18.11.1966 - BStBl 1967 III S. 365).

(2) Die in § 10 b Abs. 1 EStG enthaltene Begrenzung des Abzugs von Ausgaben zur Förderung staatspolitischer Zwecke auf 5 v.H. des Gesamtbetrags der Einkünfte ist nach der Entscheidung des BVerfG vom 14.7.1986 (BStBl II S. 684) verfassungswidrig. Wie nach diesem Urteil bis zu einer gesetzlichen Neuregelung zu verfahren ist, richtet sich nach dem BMF-Schreiben vom 29.9.1986 (BStBl I ^{*)}) und den entsprechenden Erlassen der obersten Finanzbehörden der Länder."

38. Abschnitt 48 wird aufgehoben.

^{*)} Fundstelle wird nachgetragen

39. Abschnitt 49 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 3 wird Satz 2 gestrichen.

b) Absatz 4 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird das Zitat ("§ 10 c Abs. 7 EStG)" durch das Zitat "(§ 10 c Abs. 5 EStG)" ersetzt.

bb) In Satz 2 wird das Wort "Witwengeld" durch das Wort "Witwenrente" ersetzt.

c) Absatz 5 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird das Zitat "§ 10 c Abs. 7 EStG" durch das Zitat "§ 10 c Abs. 5 EStG" ersetzt.

bb) In Satz 4 wird das Zitat "§ 10 c Abs. 3 bis 5" durch das Zitat "§ 10 c Abs. 3 und 4" ersetzt.

cc) Das Berechnungsbeispiel wird wie folgt gefaßt:

"Beispiel zur Berechnung der ungekürzten Vorsorgepauschale (ab 1986):

Zusammen zu veranlagende Ehegatten

Ehemann: rentenversicherungspflichtig, 63 Jahre alt,
Arbeitslohn 70 000 DM, darin enthalten
Versorgungsbezüge i.S. des § 19 Abs. 2
Nr. 2 EStG (Werkspension) 10 000 DM

Ehefrau: rentenversicherungspflichtig, 60 Jahre alt,
Arbeitslohn 8 000 DM

1. Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Vorsorgepauschale:

	Ehemann DM	Ehefrau DM
Arbeitslohn	70 000	8 000
abzüglich		
a) Versorgungsfreibetrag (§ 19 Abs. 2 EStG) 40 v.H. von 10 000 DM (Höchstbetrag von 4 800 DM nicht überschritten)	- 4 000	
b) Weihnachts-Freibetrag (§ 19 Abs. 3 EStG)	- 600	600
verminderter Arbeitslohn	65 400	7 400
gemeinsame Bemessungs- grundlage		72 800 =====

2. Berechnung der Vorsorgepauschale:

a) 9 v.H. der gemeinsamen Bemessungsgrund- lage von 72 800 DM =	6 552 DM
höchstens (2 x 2 340 DM =)	4 680 DM
der niedrigere Betrag ist anzusetzen	4 680 DM
b) 9 v.H. der gemeinsamen Bemessungsgrund- lage von 72 800 DM =	6 552 DM
höchstens (2 x 1 170 DM =)	2 340 DM
der niedrigere Betrag ist anzusetzen	<u>2 340 DM</u>
insgesamt	7 020 DM
abgerundet auf den nächsten durch 54 ohne Rest teilbaren Betrag (§ 10 c Abs. 3 Satz 4 EStG)	7 020 DM" =====

d) Absatz 6 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird das Zitat "§ 10 c Abs. 7 EStG" durch das Zitat "§ 10 c Abs. 5 EStG" ersetzt.

bb) Das Berechnungsbeispiel wird wie folgt gefaßt:

"Beispiel zur Berechnung der gekürzten Vorsorgepauschale (ab 1986):

Zusammen zu veranlagende Ehegatten

Ehemann: 68 Jahre alt, Arbeitslohn aus einer aktiven Tätigkeit 4 000 DM, Bezug von Altersruhegeld aus der gesetzlichen Rentenversicherung

Ehefrau: 57 Jahre alt, Beamtenbezüge 50 000 DM

1. Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Vorsorgepauschale:

	Ehemann DM	Ehefrau DM
Arbeitslohn	4 000	50 000
abzüglich		
a) Weihnachts-Freibetrag (§ 19 Abs. 3 EStG)	600	600
b) Altersentlastungsbetrag (§ 24 a EStG)		
Ehemann: 40 v.H. von 4 000 DM (Höchstbetrag nicht überschritten)	- 1 600	
verminderter Arbeitslohn	1 800	49 400
gemeinsame Bemessungs- grundlage		51 200 =====

2. Berechnung der Vorsorgepauschale:

- a) 9 v.H. der gemeinsamen Bemessungsgrundlage von 51 200 DM = 4 608 DM
 höchstens (2 x 1 000 DM =) 2 000 DM
 der niedrigere Betrag ist anzusetzen 2 000 DM
- b) 9 v.H. der gemeinsamen Bemessungsgrundlage von 51 200 DM = 4 608 DM
 höchstens (2 x 1 000 DM =) 2 000 DM
 der niedrigere Betrag ist anzusetzen 2 000 DM
 insgesamt 4 000 DM
- abgerundet auf den nächsten durch 54 ohne
 Rest teilbaren Betrag (§ 10 c Abs. 3
 Satz 4 EStG) 3 996 DM"
 =====

e) Absatz 7 wird wie folgt geändert:

- aa) In Satz 1 werden das Zitat "§ 10 c Abs. 7 EStG"
 durch das Zitat "§ 10 c Abs. 5 EStG" und das Zitat
 "§ 10 c Abs. 8 EStG" durch das Zitat "§ 10 c
 Abs. 6 EStG" ersetzt.
- bb) In Satz 4 wird das Zitat "§ 10 c Abs. 8 Nr. 1 und
 Nr. 2 EStG" durch das Zitat "§ 10 c Abs. 6 Nr. 1 und
 Nr. 2 EStG" ersetzt.

cc) Die Berechnungsbeispiele werden wie folgt gefaßt:

"Beispiele zur Berechnung der Vorsorgepauschale in Mischfällen (ab 1986):

Beispiel A:

Zusammen zu veranlagende Ehegatten

Ehemann: Beamter, Arbeitslohn 65 000 DM

Ehefrau: rentenversicherungspflichtige Angestellte,
Arbeitslohn 20 500 DM

1. Ermittlung des Betrags nach § 10 c Abs. 6 Nr. 1 EStG für die Ehefrau:

Arbeitslohn	20 500 DM
abzüglich Weihnachts- Freibetrag (§ 19 Abs. 3 EStG)	- 600 DM
Bemessungsgrundlage	<u>19 900 DM</u>
18 v.H. der Bemessungs- grundlage von 19 900 DM	3 582 DM =====

2. Ermittlung des Betrags nach § 10 c Abs. 6 Nr. 2 EStG für den Ehemann:

Arbeitslohn	65 000 DM
abzüglich Weihnachts- Freibetrag (§ 19 Abs. 3 EStG)	- 600 DM
Bemessungsgrundlage	<u>64 400 DM</u>
18 v.H. der Bemessungs- grundlage von 64 400 DM =	11 592 DM
höchstens	2 000 DM
der niedrigere Betrag ist anzusetzen	2 000 DM =====

82

3. Zusammenrechnung:

Betrag nach Nr. 1 für die Ehefrau	3 582 DM
Betrag nach Nr. 2 für den Ehemann	<u>2 000 DM</u>
Summe	5 582 DM =====

4. Höchstbetragsberechnung:

Die Summe (Nr. 3) ist auf den für Vorsorgeaufwen- dungen geltenden allge- meinen Höchstbetrag (§ 10 Abs. 3 Nr. 1 und Nr. 3 EStG) zu begrenzen. Danach sind anzusetzen der Grundhöchstbetrag von	4 680 DM
zuzüglich der Hälfte des Betrags, um den die Summe den Grundhöchstbetrag übersteigt (5 582 DM - 4 680 DM = 902 DM, davon 1/2 =)	<u>451 DM</u>
Summe	5 131 DM

5. Vorsorgepauschale:

Die Vorsorgepauschale be- trägt demnach 5 131 DM, abgerundet auf den nächsten durch 54 ohne Rest teilbaren Betrag (§ 10 c Abs. 3 Satz 4 EStG)	5 130 DM =====
--	-------------------

Beispiel B:

Gemeinsamer Lohnsteuer-Jahresausgleich von Ehegatten

Ehemann: Beamter, Jahresarbeitslohn 25 600 DM

Ehefrau: rentenversicherungspflichtige Angestellte, Jahres-
arbeitslohn 9 600 DM

1. Ermittlung des Betrags nach § 10 c Abs. 6 Nr. 1 EStG für die Ehefrau:

Arbeitslohn	9 600 DM
abzüglich Weihnachts- Freibetrag (§ 19 Abs. 3 EStG)	<u>- 600 DM</u>
Bemessungsgrundlage	<u>9 000 DM</u>
18 v.H. der Bemessungs- grundlage von 9 000 DM	1 620 DM =====

2. Ermittlung des Betrags nach § 10 c Abs. 6 Nr. 2 EStG für den Ehemann:

Arbeitslohn	25 600 DM
abzüglich Weihnachts- Freibetrag (§ 19 Abs. 3 EStG)	<u>- 600 DM</u>
Bemessungsgrundlage	<u>25 000 DM</u>
18 v.H. der Bemessungs- grundlage von 25 000 DM =	4 500 DM
höchstens	2 000 DM
der niedrigere Betrag ist anzusetzen	2 000 DM =====

3. Zusammenrechnung:

Betrag nach Nr. 1 für die Ehefrau	1 620 DM
Betrag nach Nr. 2 für den Ehemann	<u>2 000 DM</u>
Summe	3 620 DM =====

4. Höchstbetragsberechnung:

Die Summe (Nr. 3) von 3 620 DM übersteigt nicht den für Vorsorgeaufwendungen anzusetzenden Grundhöchstbetrag von 4 680 DM. Diese Summe (Nr. 3), abgerundet auf den nächsten durch 54 ohne Rest teilbaren Betrag, ergäbe eine Vorsorgepauschale von

3 618 DM
=====

5. Mindestbetragsberechnung:

Hätte nur der Ehemann Arbeitslohn bezogen, ergibt sich bei der Bemessungsgrundlage von 25 000 DM eine Vorsorgepauschale von 18 v.H. von 25 000 DM = 4 500 DM; anzusetzen sind höchstens

4 000 DM

Vorsorgepauschale

4 000 DM

abgerundet auf den nächsten durch 54 ohne Rest teilbaren Betrag

3 996 DM
=====

6. Vorsorgepauschale:

Die Vorsorgepauschale von 3 996 DM übersteigt die gemeinsame Vorsorgepauschale von 3 620 DM. Beim gemeinsamen Lohnsteuer-Jahresausgleich ist deshalb eine Vorsorgepauschale von 3 996 DM anzusetzen."

40. Abschnitt 49 a wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Satz 2 wird der "Punkt" durch einen
"Strichpunkt" ersetzt und folgender Halbsatz angefügt:

"bei unerlaubter Arbeitnehmerüberlassung und Zahlung des
Arbeitslohns durch den Entleiher vgl. Abschnitt 73
Abs. 2 Satz 7."
- b) In Absatz 2 wird vor dem Satz 1 der folgende Satz
eingefügt:

"Wer Arbeitnehmer ist, ist unter Beachtung der Vor-
schriften des § 1 LStDV nach dem Gesamtbild der Verhält-
nisse zu beurteilen; wegen der für eine Arbeitnehmer-
eigenschaft insbesondere sprechenden Merkmale siehe BFH-
Urteil vom 14.6.1985 (BStBl II S. 661)."

41. Abschnitt 50 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Nummer 1 Satz 2 werden die Worte "oder des § 52 Abs. 12" gestrichen.

bb) In Nummer 5 wird der Klammerzusatz wie folgt gefaßt:

"(BFH-Urteil vom 19.4.1985 - BStBl II S. 465)"

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) Nummer 5 wird wie folgt gefaßt:

"5. Zinersparnisse bei einem unverzinslichen oder zinsverbilligten Darlehen, das der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer gewährt, wenn die Summe der im Zeitpunkt der Lohnzahlung noch nicht getilgten Darlehen 5 000 DM nicht übersteigt. Zinersparnisse sind anzunehmen, soweit der Zinssatz für das Darlehen 4 v.H. unterschreitet. Wegen der Zinersparnisse bei einem Arbeitgeberdarlehen in Zusammenhang mit der Errichtung oder dem Erwerb einer eigengenutzten Wohnung siehe § 3 Nr. 68 EStG und Abschnitt 13 a."

bb) In Nummer 6 werden die Worte "des Abschnitts 27 Abs. 6 Nr. 2" durch die Worte "des Abschnitts 27 Abs. 7 Nr. 2" ersetzt.

42. In Abschnitt 53 Abs. 2 werden die Sätze 2 bis 4 durch folgende Sätze ersetzt:

"Handelt es sich bei solchen Vorteilen um freiwillige Sonderzuwendungen des Arbeitgebers an einzelne Arbeitnehmer, so sind diese Zuwendungen grundsätzlich Arbeitslohn, und zwar auch dann, wenn damit soziale Zwecke verfolgt werden oder wenn sie dem Arbeitnehmer anlässlich besonderer persönlicher Ereignisse zufließen. Aufmerksamkeiten von geringem Wert, z.B. Blumen, Pralinen, Buch, die dem Arbeitnehmer oder dessen Angehörigen aus besonderem Anlaß gewährt werden, sind kein Arbeitslohn (BFH-Urteil vom 22.3.1985 - BStBl II S. 641). Eine solche Aufmerksamkeit im Wert bis zu 30 DM ist im allgemeinen nicht als Arbeitslohn anzusehen. Zuwendungen in Geld gehören stets zum steuerpflichtigen Arbeitslohn."

43. Abschnitt 57 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 3 wird wie folgt gefaßt:

"(3) Arbeitsverhältnisse zwischen Ehegatten können steuerrechtlich nur anerkannt werden, wenn sie ernsthaft vereinbart und entsprechend der Vereinbarung tatsächlich durchgeführt werden; siehe hierzu Abschnitt 174 a Abs. 1 EStR. Die vertragliche Gestaltung und ihre Durchführung muß auch unter Dritten üblich sein (BFH-Urteil vom 17.7.1984 - BStBl 1986 II S. 48). Der Arbeitsvertrag ist nicht durchführbar, wenn sich Ehegatten, die beide einen Betrieb unterhalten, wechselseitig verpflichten, mit ihrer vollen Arbeitskraft jeweils im Betrieb des anderen tätig zu sein (BFH-Urteil vom 26.2.1969 - BStBl II S. 315). Erforderlich ist eine eindeutige Vereinbarung und eine klare Trennung der sich für die Ehegatten aus der Ehe als Wirtschaftsgemeinschaft ergebenden Einkommens- und Vermögensverhältnisse von den sich aus dem Arbeitsvertrag ergebenden Rechtsbeziehungen. Mehrere Jahre vor der Ehe abgeschlossene ernsthafte Arbeitsverträge zwischen den Ehegatten sind steuerlich in der Regel auch nach der Eheschließung anzuerkennen, wenn sich mit der Eheschließung in der Tätigkeit des im Betrieb beschäftigten Ehegatten nichts ändert und auch die Auszahlung des Arbeitslohns sowie die Durchführung des Vertrags vor und nach der Heirat in gleicher Weise vollzogen werden (BFH-Urteil vom 21.10.1966 - BStBl 1967 III S. 22).

Im übrigen gilt folgendes:

1. Aus dem Arbeitsverhältnis müssen alle Folgerungen gezogen werden, insbesondere muß der Arbeitslohn tatsächlich ausgezahlt werden und aus dem Vermögen des Arbeitgeber-Ehegatten in das Vermögen des Arbeitnehmer-Ehegatten gelangen; bei der Auszahlung des Arbeitslohns müssen Lohnsteuer und Sozialver-

sicherungsbeiträge, soweit Sozialversicherungspflicht besteht, einbehalten und abgeführt werden. Fehlt es an einer Vereinbarung über die Höhe des Arbeitslohns, so kann ein wirksamer Vertrag nicht angenommen werden (BFH-Urteil vom 8.3.1962 - BStBl III S. 218). Der Anerkennung eines Arbeitsverhältnisses zwischen Ehegatten steht es nicht entgegen, daß der vereinbarte Arbeitslohn unüblich niedrig ist, es sei denn, der Arbeitslohn ist so niedrig bemessen, daß er nicht mehr als Gegenleistung für eine begrenzte Tätigkeit des Arbeitnehmer-Ehegatten angesehen werden kann und deshalb angenommen werden muß, die Ehegatten wollten sich rechtsgeschäftlich nicht binden (BFH-Urteil vom 28.7.1983 - BStBl 1984 II S. 60). Nach den BFH-Urteilen vom 5.12.1963 - BStBl 1964 III S. 131 -, vom 26.9.1968 - BStBl 1969 II S. 102 - und vom 14.10.1981 - BStBl 1982 II S. 119 - besteht ein ernsthaftes Arbeitsverhältnis zwischen Ehegatten in der Regel nur dann, wenn der vereinbarte Arbeitslohn jeweils zum üblichen Zahlungszeitpunkt tatsächlich gezahlt wird. Der steuerlichen Anerkennung eines Arbeitsverhältnisses steht entgegen, wenn

- a) die Bezüge des mitarbeitenden Ehegatten auf ein privates Konto oder ein Unterkonto des Kapitalkontos des Arbeitgeber-Ehegatten, über das dem Arbeitnehmer-Ehegatten nur ein Mitverfügungsrecht zusteht, überwiesen oder gutgeschrieben werden (vgl. BFH-Urteile vom 9.4.1968 - BStBl II S. 524 - und vom 15.1.1980 - BStBl II S. 350),
- b) die Bezüge auf ein gemeinschaftliches Konto beider Ehegatten, über das beide Kontoinhaber ohne Mitwirkung des anderen Ehegatten verfügen können, überwiesen werden (BFH-Urteil vom 24.3.1983 - BStBl II S. 663).

Der steuerlichen Anerkennung steht nicht entgegen, wenn

- c) Teile des Arbeitslohns als vermögenswirksame Leistungen nach dem Vermögensbildungsgesetz auf Verlangen des Arbeitnehmer-Ehegatten auf ein Konto des Arbeitgeber-Ehegatten oder auf ein gemeinschaftliches Konto beider Ehegatten überwiesen werden (BFH-Urteil vom 19.9.1975 - BStBl 1976 II S. 81),
- d) Arbeitslohn des mitarbeitenden Ehegatten auf dessen eigenes Bankkonto überwiesen wird, der Arbeitgeber-Ehegatte jedoch unbeschränkt Verfügungsvollmacht über dieses Konto besitzt (BFH-Urteil vom 16.1.1974 - BStBl II S. 294).

2. Darlehensvereinbarungen stehen der steuerrechtlichen Anerkennung von Arbeitsverhältnissen grundsätzlich nicht entgegen. Sind die wechselseitigen Verpflichtungen aus einem ordnungsgemäß vereinbarten und tatsächlich durchgeführten Arbeitsverhältnis erfüllt, wird durch eine anschließende Darlehensvereinbarung die Qualität des Arbeitsverhältnisses nicht rückwirkend verändert. Das ist auch der Fall, wenn der Arbeitnehmer-Ehegatte jeweils im Fälligkeitszeitpunkt über den an ihn auszuzahlenden Nettoarbeitslohn ausdrücklich dadurch verfügt, daß er den Auszahlungsanspruch in eine Darlehensforderung umwandelt (BFH-Urteil vom 17.7.1984 - BStBl 1986 II S. 48). Werden jedoch Arbeits- und Darlehensvereinbarungen von den Ehegatten in einer Weise miteinander verknüpft, daß der Arbeitslohn ganz oder teilweise bereits als Darlehen behandelt wird, bevor er in die Verfügungsmacht des Arbeitnehmer-Ehegatten gelangt ist, so ist es zur Anerkennung des Arbeitsverhältnisses erforderlich, daß auch der Darlehensvertrag

wie ein unter Fremden üblicher Vertrag mit eindeutigen Zins- und Rückzahlungsvereinbarungen abgeschlossen und durchgeführt wird (BFH-Urteil vom 23.4.1975 - BStBl II S. 579).

b) Absatz 4 Satz 3 2. Halbsatz wird wie folgt gefaßt:

"wegen der Voraussetzungen hierfür und wegen weiterer Einzelfragen zur steuerlichen Behandlung von Maßnahmen der Zukunftssicherung bei Arbeitsverhältnissen zwischen Ehegatten wird auf die BMF-Schreiben vom 4.9.1984 (BStBl I S. 495) und 9.1.1986 (BStBl I S. 7) sowie die entsprechenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder hingewiesen."

44. Abschnitt 58 Abs. 1 wird wie folgt geändert:

a) Nummer 19 wird wie folgt gefaßt:

"Ehrensold der früheren Bürgermeister und früheren Bezirksstagspräsidenten nach den Artikeln 138 und 138 a des bayerischen Gesetzes über kommunale Wahlbeamte in der Fassung vom 20.12.1985 (GVBL S. 814),"

b) Folgende neue Nummer 27 wird angefügt:

"27. Vorruhestandsleistungen, z.B. im Sinne des Vorruhestandsgesetzes, soweit der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum das 62., bei Schwerbehinderten das 60. Lebensjahr vollendet hat."

45. Nach Abschnitt 58 wird folgender Abschnitt 58 a eingefügt:

"58 a. Zahlung von Arbeitslohn an die Erben und Hinterbliebenen eines verstorbenen Arbeitnehmers

(1) Arbeitslohn, der nach dem Tod des Arbeitnehmers gezahlt wird, darf unabhängig vom Rechtsgrund der Zahlung nicht mehr nach den steuerlichen Merkmalen des Verstorbenen versteuert werden. Durch die Zahlung der Beträge an die Erben oder Hinterbliebenen werden diese steuerlich zu Arbeitnehmern (§ 1 Abs. 1 Satz 2 LStDV; BFH-Urteil vom 29.7.1960 - BStBl III S. 404); sie haben dem Arbeitgeber eine Lohnsteuerkarte, gegebenenfalls für ein zweites Dienstverhältnis, vorzulegen. Wegen der Ausstellung einer Lohnsteuerkarte bei Tod des Ehegatten wird auf Abschnitt 77 Abs. 5 verwiesen.

(2) Zahlt der Arbeitgeber den Arbeitslohn an einen Erben oder einen Hinterbliebenen aus, ist die Versteuerung nur nach dessen Besteuerungsmerkmalen durchzuführen. Die an die übrigen Anspruchsberechtigten weitergegebenen Beträge stellen im Kalenderjahr der Weitergabe negative Einnahmen dar. Handelt es sich dabei um Versorgungsbezüge im Sinne des § 19 Abs. 2 EStG, so ist für die Berechnung der negativen Einnahmen zunächst vom Bruttobetrag der an die anderen Anspruchsberechtigten weitergegebenen Beträge auszugehen; dieser Bruttobetrag ist sodann um den Unterschied zwischen dem beim Lohnsteuerabzug berücksichtigten Versorgungs-Freibetrag und dem auf den verbleibenden Anteil des Zahlungsempfängers entfallenden Versorgungs-Freibetrag zu kürzen.

Beispiel: Nach dem Tod des Arbeitnehmers A ist an die Hinterbliebenen B, C, D und E ein Sterbegeld von 4 000 DM zu zahlen. Der Arbeitgeber zahlt den Versorgungsbezug an B aus. Dabei wurde die Lohnsteuer nach den auf der Lohnsteuerkarte des B eingetragenen Merkmalen unter Berücksichtigung des Versorgungs-Freibetrags von (40 v.H. von 4 000 DM =) 1 600 DM erhoben. B gibt später je 1/4 des

Bruttoversorgungsbezugs an C, D und E weiter (insgesamt 3 000 DM). Auf den dem B verbleibenden Anteil (1 000 DM) entfällt ein Versorgungs-Freibetrag von 400 DM. Beim Lohnsteuerabzug wurden 1 600 DM berücksichtigt. Der Unterschiedsbetrag von 1 200 DM ist von der Gesamtsumme der an die anderen Hinterbliebenen weitergegebenen Beträge abziehen, so daß sich eine negative Einnahme von (3 000 DM $\cdot$ 1 200 DM =) 1 800 DM ergibt.

Die Auseinandersetzungszahlungen sind bei den Empfängern - gegebenenfalls vermindert um den Versorgungs-Freibetrag (§ 19 Abs. 2 EStG) - als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Rahmen einer Veranlagung zur Einkommensteuer zu erfassen (§ 46 Abs. 2 Nr. 1 EStG).

(3) Für den Steuerabzug durch den Arbeitgeber gilt im übrigen folgendes:

1. Beim Arbeitslohn, der noch für die aktive Tätigkeit des verstorbenen Arbeitnehmers gezahlt wird, ist, wie dies bei einer Zahlung an den Arbeitnehmer der Fall gewesen wäre, zwischen laufendem Arbeitslohn, z.B. Lohn für den Sterbemonat oder den Vormonat, und sonstigen Bezügen, z.B. Erfolgsbeteiligung, zu unterscheiden.
2. Der Arbeitslohn für den Sterbemonat stellt, wenn er arbeitsrechtlich für den gesamten Lohnzahlungszeitraum zu zahlen ist, keinen Versorgungsbezug im Sinne des § 19 Abs. 2 EStG dar. Besteht dagegen ein Anspruch auf Lohnzahlung nur bis zum Todestag, handelt es sich bei den darüber hinausgehenden Leistungen an die Hinterbliebenen um Versorgungsbezüge. Dies gilt entsprechend für den Fall, daß die arbeitsrechtlichen Vereinbarungen für den Sterbemonat lediglich die Zahlung von Hinterbliebenenbezügen vorsehen oder keine vertraglichen Abmachungen über die Arbeitslohubemessung bei Beendigung des Dienstverhältnisses im Laufe des Lohnzahlungszeitraums bestehen.

Auch in diesen Fällen stellt nur der Teil der Bezüge, der auf die Zeit nach dem Todestag entfällt, einen Versorgungsbezug dar. Wegen der Berechnung des Freibetrags für Versorgungsbezüge wird auf Abschnitt 82 verwiesen.

3. Das Sterbegeld ist ein Versorgungsbezug und stellt grundsätzlich einen sonstigen Bezug dar. Dies gilt auch für den Fall, daß als Sterbegeld mehrere Monatsgehälter gezahlt werden, weil es sich hierbei dem Grunde nach nur um die ratenweise Zahlung eines Einmalbetrags handelt. Die laufende Zahlung von Witwen- oder Hinterbliebenengeldern im Sinne des § 19 Abs. 1 Nr. 2 EStG durch den Arbeitgeber ist demgegenüber regelmäßig als laufender Arbeitslohn (Versorgungsbezug) zu behandeln.
4. Soweit es sich bei den Zahlungen an die Erben oder Hinterbliebenen nicht um Versorgungsbezüge handelt, ist zu prüfen, ob der Altersentlastungsbetrag (§ 24 a EStG) zum Ansatz kommt. Dabei ist auf das Lebensalter des jeweiligen Zahlungsempfängers abzustellen. Wegen der Berechnung des Altersentlastungsbetrags wird auf Abschnitt 84 verwiesen; Absatz 2 ist entsprechend anzuwenden.
5. Soweit Zahlungen an im Ausland wohnhafte Erben oder Hinterbliebene erfolgen, bei denen die Voraussetzungen des § 1 Abs. 2 oder 3 EStG nicht vorliegen, ist beim Steuerabzug nach den für Lohnzahlungen an beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer geltenden Vorschriften zu verfahren (vgl. § 39 d EStG und Abschnitt 92). Dabei ist jedoch zu beachten, daß auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens das Besteuerungsrecht dem Wohnsitzstaat zustehen kann."

46. Abschnitt 59 wird durch folgende neue Abschnitte 59 und 60 ersetzt:

"59. Im ersten Grad mit dem Steuerpflichtigen verwandte Kinder

Kinder, die im ersten Grad mit dem Steuerpflichtigen verwandt sind (§ 32 Abs. 1 Nr. 1 EStG), sind eheliche Kinder einschl. angenommener Kinder, für ehelich erklärte und nichteheliche Kinder. Mit der Annahme eines minderjährigen Kindes erlischt grundsätzlich das Verwandtschaftsverhältnis zu seinen Eltern, bei Annahme des nichtehelichen Kindes des Ehegatten nur das Verwandtschaftsverhältnis zum anderen Elternteil (§ 1755 BGB). Die Annahme als Kind wird vom Vormundschaftsgericht ausgesprochen (§ 1752 Abs. 1, § 1768 Abs. 1 BGB) und erst durch die Zustellung des betreffenden Beschlusses rechtswirksam. Ist das Verwandtschaftsverhältnis des angenommenen Kindes zu seinen Eltern ausnahmsweise nicht erloschen, so kann das Kind auch bei diesen berücksichtigt werden, wenn sie ihrer Unterhaltsverpflichtung gegenüber dem Kind im wesentlichen nachkommen; Abschnitt 60 Abs. 4 und 5 gilt entsprechend."

60. Pflegekinder

(1) Ein Pflegekindschaftsverhältnis (§ 32 Abs. 1 Nr. 2 EStG) setzt voraus, daß das Kind im Haushalt der Pflegepersonen sein Zuhause hat und diese zu dem Kind in einer familienähnlichen, auf längere Dauer angelegten Beziehung wie zu einem eigenen Kind stehen. Hieran fehlt es, wenn ein Kind von vornherein nur für eine begrenzte Zeit im Haushalt des Steuerpflichtigen Aufnahme findet. Kinder, die mit dem Ziel der Annahme vom Steuerpflichtigen in Pflege genommen werden (§ 1744 BGB), sind regelmäßig Pflegekinder. Werden Kinder nur des Erwerbs wegen aufgenommen, so sind sie keine Pflegekinder, sondern Kostkinder. Hat der Steuerpflichtige mehr als fünf Kinder in seinen Haushalt aufgenommen, so spricht eine Vermutung dafür, daß es sich um Kostkinder handelt.

(2) Voraussetzung ist, daß das Obhuts- und Pflegeverhältnis zu den Eltern nicht mehr besteht. Ein Pflegekindschaftsverhältnis kann deshalb nicht anerkannt werden, wenn der Steuerpflichtige nicht nur mit dem Kind, sondern auch mit einem Elternteil des Kindes in häuslicher Gemeinschaft lebt. Ein Altersunterschied wie zwischen Eltern und Kindern braucht nicht unbedingt zu bestehen. Ein Pflegekindschaftsverhältnis kann daher auch zu jüngeren Geschwistern, z.B. Waisen, oder zu Geschwistern, die wegen körperlicher, geistiger oder seelischer Behinderung dauernd erwerbsunfähig sind, gegeben sein (vgl. BFH-Urteil vom 5.3.1977 - BStBl II S. 832).

(3) Weitere Voraussetzung ist, daß der Steuerpflichtige das Kind mindestens zu einem nicht unwesentlichen Teil auf seine Kosten unterhält. Dies ist regelmäßig

der Fall, wenn der eigene Kostenbeitrag im Jahresdurchschnitt mindestens 150 DM monatlich beträgt. Von einer Prüfung des Kostenbeitrags kann aus Vereinfachungsgründen abgesehen werden, wenn das Pflegegeld und/oder andere Mittel, die die Pflegepersonen für den Unterhalt des Kindes erhalten, insgesamt den in Betracht kommenden Pflegegeldsatz des zuständigen Jugendamtes nicht übersteigen. Kindergeld oder entsprechende Leistungen für Kinder (§ 8 Abs. 1 BKGG) sowie Erziehungsbeiträge des Jugendamtes oder entsprechende Leistungen, z.B. der Eltern, bleiben als eigene Mittel der Pflegeeltern dabei außer Betracht. Eigene Einkünfte und zur Bestreitung des Unterhalts bestimmte oder geeignete Bezüge des Kindes mindern die Unterhaltsbelastung der Pflegeeltern und werden gegebenenfalls bei der Bemessung des Pflegegeldes berücksichtigt. Sie können deshalb außer acht gelassen werden, sofern sie die Zahlung von Pflegegeld nicht ausschließen. Im Zweifel erteilt das Jugendamt Auskunft, ob wegen der Höhe solcher Einkünfte und Bezüge ein Anspruch auf Pflegegeld nicht in Betracht kommen kann.

(4) Für die Berücksichtigung eines Pflegekindes bei seinen Eltern kommt es für das Kalenderjahr, in dem das Pflegekindschaftsverhältnis begründet wird, nicht darauf an, inwieweit diese ihre Unterhaltsverpflichtung erfüllen. Hat das Pflegekindschaftsverhältnis jedoch bereits zu Beginn des Kalenderjahrs bestanden, ist Voraussetzung, daß die Eltern ihrer Unterhaltsverpflichtung gegenüber dem Kind für das Kalenderjahr im wesentlichen - das heißt zu mindestens 75 v.H. - nachkommen (§ 32 Abs. 1 vorletzter und letzter Satz EStG). In diesen Fällen erhalten Eltern, die zusammen die Voraussetzungen des § 26 Abs. 1 EStG erfüllen, bei Zusammenveranlagung (§ 26 b EStG) den Kinderfreibetrag von 2 484 DM, bei getrennter Veranlagung (§ 26 a EStG)

Kinderfreibeträge von je 1 242 DM. Liegen bei den Eltern die Voraussetzungen des § 26 Abs. 1 EStG nicht vor, so kommt für jeden Elternteil, der seiner Unterhaltsverpflichtung gegenüber dem Kind (Absatz 5) im wesentlichen nachkommt, der Kinderfreibetrag von 1 242 DM in Betracht. Dieser Betrag verdoppelt sich, wenn das Kind nur bei einem Elternteil zu berücksichtigen ist, z.B. weil der andere Elternteil seiner Unterhaltsverpflichtung nicht nachkommt oder vor dem Beginn des Kalenderjahrs verstorben ist.

(5) Die Höhe der Unterhaltsverpflichtung der Eltern bestimmt sich nach bürgerlichem Recht. Soweit sie nicht in einer gerichtlichen Entscheidung oder durch Vergleich festgelegt ist, können dafür im Zweifelsfall die von den Oberlandesgerichten als Leitlinien aufgestellten Unterhaltstabellen, z.B. "Düsseldorfer Tabelle", einen Anhalt geben. Eltern, die mangels finanzieller Leistungsfähigkeit nicht unterhaltspflichtig sind (§ 1603 BGB), werden steuerlich so behandelt, als ob sie ihrer Unterhaltsverpflichtung nicht nachkämen. Werden für das Pflegekind Mittel der Jugend-oder Sozialhilfe in Anspruch genommen, so kommt es darauf an, inwieweit die Eltern die auf die Behörde übergeleitete Unterhaltsforderung erfüllen."

47. Abschnitt 61 wird wie folgt gefaßt:

"61. Allgemeines zur Berücksichtigung von Kindern

(1) Ein Kind wird berücksichtigt, wenn das Kind-schaftsverhältnis zu Beginn des Kalenderjahrs bestan-den hat oder im Laufe des Kalenderjahrs begründet wor-den ist. Für die Frage, ob ein Kind lebend geboren wurde, ist die Eintragung im Geburtenregister maßge-bend. Außerdem muß das Kind vorbehaltlich des § 1 Abs. 3 Satz 3 EStG während des Bestehens des Kind-schaftsverhältnisses im Kalenderjahr zumindest zeit-weise unbeschränkt einkommensteuerpflichtig gewesen sein. Kinder, die sich zum Zwecke der Berufsausbildung vorübergehend im Ausland aufhalten, können weiterhin unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sein, wenn sie in der elterlichen Wohnung ihr Zuhause behalten und dort gemeldet sind. Stiefkinder fallen ab dem Kalen-derjahr 1986 nicht mehr unter den einkommen-steuerrechtlichen Kindbegriff.

(2) Für die Berechnung des Lebensalters eines Kindes gilt § 187 Abs. 2 Satz 2 in Verbindung mit § 188 Abs. 2 BGB.

Beispiel:

Ein am 1.1.1971 geborenes Kind hat das 16. Lebensjahr mit Ablauf des 31.12.1986, also zu Beginn des Ka-lenderjahrs 1987 vollendet. Es kann deshalb für dieses Jahr nicht mehr nach § 32 Abs. 3 EStG berücksichtigt werden.

(3) Die Berücksichtigung eines Kindes wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß

1. das Kind verheiratet ist,

2. das Kind nicht zum Haushalt des Steuerpflichtigen gehört (Ausnahme: Pflegekinder - vgl. Abschnitt 60 Abs. 1) oder
3. das Kind eigene Einkünfte oder Bezüge hat (Ausnahme: behinderte Kinder nach Vollendung des 16. Lebensjahrs - vgl. Abschnitt 62 d)."

48. Folgender neuer Abschnitt 61 a wird eingefügt:

"61a. Kinder mit Wohnsitz in der DDR u.a.

(1) Kinder, die Deutsche im Sinne des Artikels 116 des Grundgesetzes oder deutsche Volkszugehörige sind und ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in der Deutschen Demokratischen Republik, in Berlin (Ost) oder in einem Ostblockstaat haben, dessen Behörden Ausreisen aus politischen Gründen verweigern, sind bei den unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Eltern oder Elternteilen aus Billigkeitsgründen zu berücksichtigen, wenn die übrigen Voraussetzungen (§ 32 Abs. 1, 3 bis 5 EStG) vorliegen. Weitere Voraussetzung ist, daß die unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Eltern oder Elternteile ihrer Unterhaltsverpflichtung gegenüber dem Kind für das Kalenderjahr im wesentlichen nachkommen. Wegen der Höhe des Kinderfreibetrags gilt § 32 Abs. 6 EStG entsprechend. Außer dem Kinderfreibetrag sind auch die davon abhängigen weiteren kindbedingten Steuerentlastungen, z.B. Haushaltsfreibetrag, Ausbildungsfreibeträge, zu gewähren, wenn im übrigen die Voraussetzungen dafür vorliegen.

(2) Daß ein Kind Deutscher im Sinne des Artikels 116 des Grundgesetzes oder deutscher Volkszugehöriger ist, hat der Steuerpflichtige darzulegen. Sind die hier lebenden Eltern oder Elternteile des Kindes Deutsche, kann ohne weiteres auch für das Kind angenommen werden, daß es Deutscher oder deutscher Volkszugehöriger ist. Dies gilt aber dann nicht, wenn das Kind bei seinem anderen, nichtdeutschen Elternteil lebt, mit dem der Steuerpflichtige nicht verheiratet ist oder war."

49. Abschnitt 62 wird wie folgt geändert:

a) Die Überschrift wird wie folgt gefaßt:

"62. Kinder, die für einen Beruf ausgebildet werden"

b) Absatz 1 wird gestrichen. Absätze 2 und 3 werden
Absätze 1 und 2.

c) In dem neuen Absatz 1 wird Satz 3 wie folgt gefaßt:

"Zur Berufsausbildung gehört z.B. auch der Besuch
von Allgemeinwissen vermittelnden Schulen
(BFH-Urteil vom 10.2.1961 - BStBl III S. 160), von
Fachschulen und Hochschulen sowie ein nach der
maßgebenden Ausbildungs- oder Prüfungsordnung vorge-
schriebenes Praktikum."

d) In dem neuen Absatz 2 wird Satz 4 durch folgende Sätze
ersetzt:

"In Berufsausbildung befindet sich aber nicht, wer
- wenn auch zur Vorbereitung auf ein weiteres
Berufsziel - einen Beruf ausübt, der von anderen unter
denselben Bedingungen als Dauerberuf ausgeübt wird
(BFH-Urteil vom 11.10.1984 - BStBl 1985 II S. 91). In
akademischen Berufen wird die Berufsausbildung regelmä-
ßig mit der Ablegung des - ersten - Staatsexamens oder
einer entsprechenden Abschlußprüfung abgeschlossen, es
sei denn, daß sich ein ergänzendes Studium, ein Zweit-
studium oder ein nach der maßgebenden Ausbildungs- oder
Prüfungsordnung vorgeschriebenes Dienstverhältnis oder
Praktikum anschließt."

50. Abschnitt 62 a wird wie folgt gefaßt:

"62 a. Kinder, die mangels Ausbildungsplatzes ihre Berufsausbildung nicht beginnen oder fortsetzen können

(1) Die Berücksichtigung eines Kindes ohne Ausbildungsplatz hängt davon ab, daß es dem Kind trotz ernsthafter Bemühungen nicht gelungen ist, seine Berufsausbildung (Abschnitt 62) zu beginnen oder fortzusetzen. Unter den Begriff des Ausbildungsplatzes fallen schulische Plätze - einschließlich der an Fach- und Hochschulen - sowie betriebliche und überbetriebliche Plätze, ferner Stellen, an denen eine in der Ausbildungs- oder Prüfungsordnung vorgeschriebene praktische Tätigkeit abzuleisten ist. Grundsätzlich ist jeder Ausbildungswunsch des Kindes anzuerkennen, es sei denn, daß seine Verwirklichung wegen der persönlichen Verhältnisse des Kindes ausgeschlossen erscheint. Dies gilt auch dann, wenn das Kind bereits eine abgeschlossene Ausbildung in einem anderen Beruf besitzt. Hat das Kind während des ganzen Kalenderjahrs eine Erwerbstätigkeit gegen Entgelt ausgeübt oder Lohnersatzleistungen erhalten, kann es in keinem Fall berücksichtigt werden.

(2) Das Finanzamt kann verlangen, daß der Steuerpflichtige die Bemühungen des Kindes um einen Ausbildungsplatz durch geeignete Unterlagen nachweist oder zumindest glaubhaft macht. In Betracht kommen z.B. Bescheinigungen des Arbeitsamtes über die Meldung des Kindes als Bewerber um eine berufliche Ausbildungsstelle, Unterlagen über eine Bewerbung bei der Zentralen Vergabestelle von Studienplätzen, Bewerbungsschreiben unmittelbar an Ausbildungsstellen sowie deren Zwischennachricht oder Ablehnung."

51. Der bisherige Abschnitt 63 wird Abschnitt 62 b und wie folgt geändert:

a) Die Überschrift wird wie folgt gefaßt:

"62 b. Kinder, deren Berufsausbildung durch Grundwehrdienst, Zivildienst und ähnliche Dienste unterbrochen worden ist"

b) Absatz 1 wird gestrichen. Die bisherigen Absätze 2 bis 5 werden Absätze 1 bis 4.

c) Der neue Absatz 1 wird wie folgt gefaßt:

"(1) Dem gesetzlichen Grundwehrdienst (§ 5 des Wehrpflichtgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 13.6.1986 - BGBl. I S. 879) ist der Grenzschutzdienst auf Grund der Grenzschutzdienstpflicht (§ 49 des Bundesgrenzschutzgesetzes vom 18.8.1972 - BGBl. I S. 1834 -, zuletzt geändert durch das Gesetz zur Änderung des Gesetzes vom 14.7.1976 - BGBl. I S. 1801 -) gleichgestellt. Der gesetzliche Zivildienst ist der Zivildienst von anerkannten Kriegsdienstverweigerern (Zivildienstgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 31.7.1986 - BGBl. I S. 1205). Unter die Begriffe gesetzlicher Grundwehrdienst oder gesetzlicher Zivildienst fallen auch die entsprechenden Dienste im Ausland, wenn sie auf Grund einer gesetzlichen Dienstpflicht nach ausländischem Recht geleistet werden (BFH-Urteil vom 29.4.1960 - BStBl III S. 268)."

d) In dem neuen Absatz 2 werden der Beistrich am Ende der Nummer 2 durch einen Punkt ersetzt und die nachfolgenden Worte gestrichen.

- e) In dem neuen Absatz 3 werden die Sätze 1 und 2 durch folgenden Satz ersetzt:

"Eine vom gesetzlichen Grundwehrdienst oder Zivildienst befreiende Tätigkeit als Entwicklungshelfer (§ 1 Abs. 1 des Entwicklungshelfer-Gesetzes vom 18.6.1969 - BGBl. I S. 549 -, zuletzt geändert durch Artikel 1 des Gesetzes vom 24.4.1986 -BGBl. I S. 599) ist die Tätigkeit in Entwicklungsländern ohne Erwerbsabsicht, die nach Vollendung des 18. Lebensjahrs und auf Grund einer Verpflichtung für zwei Jahre gegenüber einem anerkannten Träger des Entwicklungsdienstes von einem Deutschen ausgeübt wird; der Vorbereitungsdienst gehört nicht dazu."

- f) Der neue Absatz 4 wird wie folgt gefaßt:

"(4) Die Berufsausbildung wird durch die Aufnahme des Dienstes unterbrochen, wenn das Kind zuvor in einer nicht abgeschlossenen Berufsausbildung (vgl. Abschnitt 62) gestanden hat. Eine Unterbrechung der Berufsausbildung liegt auch vor, wenn das Kind vor Antritt des Dienstes zwar einen Ausbildungsabschnitt, mit dem eine Berufsausbildung bereits abgeschlossen sein kann, beendet hat, aber beabsichtigt, seine Ausbildung in diesem Beruf zum frühestmöglichen Zeitpunkt fortzusetzen."

B e i s p i e l:

Das Kind hat kurz vor der Einberufung zum Grundwehrdienst die Gesellenprüfung abgelegt und beabsichtigt, unmittelbar nach der Entlassung aus dem Wehrdienst die Meisterschule zu besuchen.

Einer Unterbrechung steht es nicht entgegen, wenn das Kind zur Überbrückung der Zeiten zwischen der Beendigung eines Ausbildungsabschnitts und Aufnahme des Dienstes oder zwischen Beendigung des Dienstes und Fortsetzung der Berufsausbildung eine Tätigkeit gegen Entgelt ausübt."

52. Der bisherige Abschnitt 64 wird Abschnitt 62 c und wie folgt gefaßt:

"62 c. Kinder, die ein freiwilliges soziales Jahr leisten

Das freiwillige soziale Jahr im Sinne des Gesetzes zur Förderung eines freiwilligen sozialen Jahres vom 17.8.1964 (BGBl. I S. 640, BStBl I S. 534), zuletzt geändert durch das Zweite Gesetz zur Änderung des Gesetzes zur Förderung eines freiwilligen sozialen Jahres vom 18.12.1975 (BGBl I S. 3155, BStBl 1976 I S. 67) wird in der Regel bis zur Vollendung des 25. Lebensjahrs für die Dauer von zwölf zusammenhängenden Monaten abgeleistet. Das Kind muß sich für mindestens sechs Monate verpflichtet haben. Der Nachweis über die Leistung des freiwilligen sozialen Jahres ist durch eine Bescheinigung des Trägers dieser Einrichtung zu erbringen."

53. Der bisherige Abschnitt 65 wird Abschnitt 62 d und wie folgt gefaßt:

"62 d. Kinder, die wegen körperlicher, geistiger oder seelischer Behinderung außerstande sind, sich selbst zu unterhalten

(1) Als solche Kinder kommen nur Kinder in Betracht, die schwerbehindert oder Schwerbehinderten gleichgestellt sind (§ 1, 2 des Schwerbehindertengesetzes - SchwbG -). Der Nachweis der Behinderung ist grundsätzlich durch einen Ausweis nach § 4 Abs. 5 SchwbG zu führen. Abschnitt 70 Abs. 7 gilt entsprechend.

(2) Ob ein Kind wegen seiner Behinderung außerstande ist, sich selbst zu unterhalten, ist nach den Gesamtumständen des Einzelfalls zu beurteilen. Dabei kommt es nicht nur auf die Unfähigkeit des Kindes, durch eigene Erwerbstätigkeit seinen Lebensunterhalt zu bestreiten, sondern auch darauf an, ob dem Kind hierfür andere Einkünfte oder Bezüge zur Verfügung stehen. Zu den eigenen Einkünften und Bezügen des Kindes gehören auch Unterhaltsleistungen seines Ehegatten oder früheren Ehegatten (§ 32 Abs. 5 Satz 2 EStG). Auch eigenes Vermögen des Kindes, das für seinen Lebensunterhalt eingesetzt werden kann, muß berücksichtigt werden, sofern es nicht geringfügig ist; Abschnitt 67 Abs. 2 Sätze 4 und 5 gilt entsprechend. Bezieht das Kind weder Einkünfte aus einer eigenen Erwerbstätigkeit noch Lohnersatzleistungen, kann grundsätzlich von der Unfähigkeit zur Ausübung einer Erwerbstätigkeit ausgegangen werden. Dies gilt jedoch nicht, wenn nicht die Behinderung, sondern offensichtlich andere Gründe, z.B. die Arbeitsmarktlage, ursächlich dafür sind, daß das Kind eine eigene Erwerbstätigkeit nicht ausüben kann. Ein über 27 Jahre altes Kind, das wegen seiner Behinderung noch in Schul- oder Berufsausbildung steht, ist in jedem Fall als unfähig zur Ausübung einer Erwerbstätigkeit anzusehen.

(3) Hat das Kind Einkünfte aus eigener Erwerbstätigkeit und/oder andere Einkünfte oder Bezüge, die zur Bestreitung seines Lebensunterhalts bestimmt oder geeignet sind, von zusammen weniger als 9 000 DM im Kalenderjahr, kann regelmäßig davon ausgegangen werden, daß das Kind außerstande ist, sich selbst zu unterhalten; für die Ermittlung der eigenen Einkünfte und Bezüge des Kindes gilt Abschnitt 67 Abs. 3 Nr. 1 entsprechend. Dem Steuerpflichtigen bleibt es unbenommen, glaubhaft zu machen, daß der Unterhaltsbedarf des Kindes auch durch höhere Einkünfte und Bezüge nicht gedeckt ist. Behinderungsbedingter Mehrbedarf ist dabei zu berücksichtigen, soweit das Kind hierfür nicht besondere Leistungen erhält, z.B. Pflegegeld, Blindengeld."

54. Der bisherige Abschnitt 65 a wird Abschnitt 63 und wie folgt gefaßt:

"63. Kinderfreibetrag

(1) Die Kinderfreibeträge von 1 242 DM und von 2 484 DM sind in die Lohnsteuertabellen eingearbeitet und werden entsprechend der auf der Lohnsteuerkarte eingetragenen Zähler berücksichtigt (vgl. Abschnitt 75 Abs. 5).

(2) Einem Steuerpflichtigen, der den Kinderfreibetrag von 2 484 DM erhält, weil der andere Elternteil verstorben ist (§ 32 Abs. 6 Satz 3 Nr. 1 EStG), werden Steuerpflichtige in Fällen gleichgestellt, in denen

1. der Wohnsitz oder gewöhnliche Aufenthalt des anderen Elternteils nicht zu ermitteln ist oder
2. der Vater des Kindes amtlich nicht feststellbar ist.

War ein Elternteil während des ganzen Kalenderjahrs nicht unbeschränkt einkommensteuerpflichtig, so kann der andere Elternteil den Kinderfreibetrag von 2 484 DM nur bei einem Lohnsteuer-Jahresausgleich oder einer Veranlagung zur Einkommensteuer erhalten.

(3) Die Übertragung des Kinderfreibetrags von 1 242 DM auf den anderen Elternteil (§ 32 Abs. 6 letzter Satz EStG) ist nur bei einer Veranlagung zur Einkommensteuer möglich. Sie muß vom Steuerpflichtigen gegebenenfalls beantragt werden (§ 46 Abs. 2 Nr. 4 a Buchstabe a EStG)."

55. Der bisherige Abschnitt 60 wird Abschnitt 64 und wie folgt gefaßt:

"64. Zuordnung von Kindern

(1) Die Vorschriften über die Zuordnung von Kindern (§ 32 Abs. 7 Sätze 3 und 4 EStG) haben einkommensteuerrechtlich nur Bedeutung für den in der Steuerklasse II berücksichtigten Haushaltsfreibetrag (§ 38 c Abs. 1 Nr. 5 EStG) und für den Freibetrag nach § 33 a Abs. 1 a EStG zur Pflege des Eltern-Kind-Verhältnisses (Abschnitt 67 a). Sie gelten für geschiedene oder dauernd getrennt lebende Ehegatten mit Kindern sowie für Eltern nichtehelicher Kinder, wenn beide Elternteile unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind.

(2) Die Zuordnung des Kindes richtet sich nach den Verhältnissen zu Beginn des Jahres, bei Geburt des Kindes oder bei Begründung der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht des Kindes oder der Elternteile nach den Verhältnissen bei Eintritt des jeweiligen Ereignisses (Stichtagsprinzip). Dies gilt auch dann, wenn der Elternteil, in dessen Wohnung das Kind erstmals im Kalenderjahr mit Hauptwohnung gemeldet war, im Laufe des Kalenderjahrs stirbt und der andere Elternteil das Kind von diesem Zeitpunkt ab in seinen Haushalt aufnimmt (BFH-Urteil vom 17.9.1982 - BStBl 1983 II S. 9).

(3) Für die Fragen, in wessen Wohnung das Kind mit Hauptwohnung gemeldet war oder ob eine gemeinsame Wohnung der Eltern vorliegt, sind allein die melderechtlichen Verhältnisse maßgebend, wie sie sich aus dem Melderegister ergeben. Darauf, wo sich das Kind oder die Elternteile tatsächlich aufgehalten haben, kommt es nicht an (BFH-Urteil vom 27.7.1984 - BStBl 1985 II S. 8). War das Kind bei keinem Elternteil oder in einer gemeinsamen Wohnung der Eltern mit Hauptwohnung gemeldet, so ist es dem Vater zuzuordnen, wenn

er die Zugehörigkeit des Kindes zu seinem Haushalt durch eine Bescheinigung der zuständigen Behörde nachweist. Die Haushaltszugehörigkeit richtet sich jedoch nicht nach den melderechtlichen, sondern nach den tatsächlichen Verhältnissen. Ein Kind gehört zum Haushalt des Vaters, wenn es dort lebt oder mit seiner Einwilligung vorübergehend, z.B. zu Ausbildungszwecken, auswärtig untergebracht ist. Dem steht nicht entgegen, daß es sich dabei um einen gemeinsamen Haushalt der Eltern handelt oder das Kind zugleich zu einem Haushalt der Mutter gehört. In solchen Fällen haben die Eltern dadurch, daß der Vater die Haushaltsbescheinigung vorlegt oder nicht vorlegt, eine Gestaltungsbefugnis, wer von beiden den Haushaltsfreibetrag erhalten soll (BFH-Urteil vom 13.12.1985 - BStBl 1986 II. S. 344). Wird das Kind dem Vater zugeordnet, so ist das für die Besteuerung der Mutter zuständige Finanzamt zu unterrichten."

56. Der bisherige Abschnitt 65 b wird Abschnitt 65.

57. Abschnitt 66 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Nummer 2 wird wie folgt geändert:

aaa) Satz 5 wird gestrichen.

bbb) Nach dem bisherigen Satz 5 wird folgende
Zwischenüberschrift eingefügt:

" E i n z e l f ä l l e ".

ccc) Im bisherigen Satz 6 wird das Wort
"deshalb" gestrichen.

ddd) Im bisherigen Satz 8 wird das Zitat "§ 32 Abs. 8
EStG" durch das Zitat "§ 32 Abs. 6 EStG" ersetzt.

eee) Nach dem bisherigen Satz 10 wird folgender Satz
eingefügt:

"Prozeßkosten der Eltern zur Erlangung eines Studienplatzes für ihr Kind in einem Numerus-Klausus-Fach sind nicht nach § 33 EStG abziehbar; sie stellen vielmehr Berufsausbildungskosten im Sinne des § 33 a Abs. 2 EStG dar (BFH-Urteil vom 9.11.1984 - BStBl II 1985 S. 135)".

fff) Vor dem bisherigen Satz 11 wird folgende
Zwischenüberschrift eingefügt:

"A u f w e n d u n g e n w e g e n
P f l e g e b e d ü r f t i g k e i t".

ggg) Die bisherigen Sätze 11 bis 14 werden durch die
folgenden Sätze ersetzt:

"Aufwendungen des Steuerpflichtigen, die ihm infolge seiner Pflegebedürftigkeit erwachsen, sind regelmäßig eine außergewöhnliche Belastung. Hierzu zählen sowohl Kosten für die Beschäftigung einer ambulanten Pflegekraft als auch Aufwendungen zur Unterbringung in der Pflegestation eines Altenheims, in einem Altenpflegeheim oder Pflegeheim. Bei einer Heimunterbringung wegen Pflegebedürftigkeit können die dadurch erwachsenden Kosten wie Kosten zur Unterbringung in einem Krankenhaus - ohne Anrechnung der Haushaltersparnis - als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden. Pflegebedingte Aufwendungen können jedoch im Rahmen des § 33 EStG nur berücksichtigt werden, wenn nicht der erhöhte Pauschbetrag für Körperbehinderte von 7 200 DM nach § 33 b Abs. 3 EStG in Anspruch genommen wird. Nimmt der Steuerpflichtige wegen seiner behinderungsbedingten Aufwendungen den erhöhten Pauschbetrag von § 33 b Abs. 3 EStG in Anspruch, kann er daneben bei Heimunterbringung den Abzugsbetrag für Heimbewohner nach § 33 a Abs. 3 Satz 2 EStG und - in Fällen ambulanter Pflege, wenn in den Aufwendungen solche für hauswirtschaftliche Dienstleistungen enthalten sind - den Abzug wegen der Beschäftigung einer Hausgehilfin oder Haushaltshilfe nach § 33 a Abs. 3 Satz 1 EStG geltend machen. Nimmt der Steuerpflichtige wegen seiner pflegebedingten Aufwendungen den Abzug nach § 33 EStG in Anspruch, so sind die Gesamtkosten um den auf hauswirtschaftliche Dienstleistungen entfallenden Anteil zu kürzen, der aus Vereinfachungsgründen in Höhe des Abzugsbetrags nach § 33 a Abs. 3 EStG anzusetzen ist. Ein Abzug zwangsläufiger Aufwendungen wegen Pflegebedürftigkeit als außergewöhnliche Belastung nach § 33 EStG kommt auch in Betracht, wenn dem Steuerpflichtigen wegen der Pflege-

bedürftigkeit einer Person Aufwendungen zur Pflege erwachsen, der gegenüber der Steuerpflichtige aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen zum Unterhalt verpflichtet ist, z.B. gegenüber seinen Eltern oder Kindern. In diesen Fällen sind die wegen der Pflege erwachsenden Aufwendungen nicht nach § 33 a Abs. 1 EStG, sondern nach § 33 EStG zu berücksichtigen, soweit in den Gesamtaufwendungen nicht solche für den laufenden typischen Unterhalt enthalten sind, die entweder durch den Kinderfreibetrag oder durch eine Berücksichtigung nach § 33 a Abs. 1 EStG abgegolten sind. Auf die BFH-Urteile vom 28.2.1964 (BStBl III S. 270), vom 24.4.1964 (BStBl III S. 363), vom 11.2.1965 (BStBl III S. 407) und vom 19.2.1965 (BStBl III S. 284) wird hingewiesen. Handelt es sich um ein pflegebedürftiges Kind des Steuerpflichtigen, gilt Satz 14 entsprechend, wenn der Steuerpflichtige den dem Kind zustehenden Pauschbetrag nach § 33 b Abs. 5 Satz 1 EStG auf sich übertragen lassen kann. In den Fällen des § 33 b Abs. 5 Satz 3 EStG können die pflegebedingten Aufwendungen für das Kind jedoch nicht nach § 33 EStG berücksichtigt werden; auf Absatz 9 wird ferner hingewiesen. Hat der pflegebedürftige Dritte im Hinblick auf sein Alter oder eine etwaige Pflegebedürftigkeit dem Steuerpflichtigen Vermögenswerte zugewendet, z.B. ein Hausgrundstück, so kommt ein Abzug der Pflegeaufwendungen allerdings nur insoweit in Betracht, als die Aufwendungen den Wert des hingeggebenen Vermögens übersteigen, und wenn diese Aufwendungen weder Werbungskosten oder Betriebsausgaben noch Sonderausgaben sind."

bb) Nummer 3 wird wie folgt geändert:

aaa) Satz 3 wird gestrichen.

bbb) Nach dem bisherigen Satz 4 werden die folgende Zwischenüberschrift und folgende Sätze eingefügt:

"E i n z e l f ä l l e

Es muß sich bei den Aufwendungen um solche für den typischen Unterhalt, also für Essen, Kleidung und Wohnen handeln. Aufwendungen für die Anschaffung von größeren Haushaltsgütern, z.B. einer Waschmaschine, sind deshalb selbst dann nicht als zwangsläufig entstanden anzusehen, wenn die Zuwendung wegen der Krankheit des nahen Angehörigen erfolgt (BFH-Urteil vom 28.4.1978 - BStBl II S. 456)."

ccc) Im bisherigen Satz 5 werden die Worte "in den ost- oder südosteuropäischen Vertreibungsgebieten wohnhaft sind" durch die Worte "in den ost- oder südosteuropäischen Staaten wohnhaft sind, in deren Herrschaftsbereich ein Vertreibungsgebiet im Sinne des § 12 Abs. 2 Lastenausgleichsgesetz (LAG) liegt und von denen erfahrungsgemäß keine amtlichen Auskünfte und Bescheinigungen über Einkommens- und Vermögensverhältnisse der unterstützten Personen zu erhalten sind," ersetzt.

ddd) Nach dem bisherigen Satz 5 wird folgender Satz 6 eingefügt:

"Wegen der steuerlichen Berücksichtigung derartiger Aufwendungen wird auf die gleichlautenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 1.4.1985 (BStBl I S. 202) verwiesen."

b) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 Nr. 2 wird wie folgt gefaßt:

"Bei der Anwendung der Tabelle in § 33 Abs. 3 EStG zählen als Kinder des Steuerpflichtigen die Kinder, für die er einen Kinderfreibetrag nach § 32 Abs. 6

von 1 242 DM oder von 2 484 DM erhält. Bei der zumutbaren Belastung sind auch Kinder zu berücksichtigen, für die der Arbeitnehmer nach § 39 Abs. 3 Satz 3 EStG auf die Eintragung einer Kinderfreibetragszahl auf der Lohnsteuerkarte verzichtet hat."

bb) In Satz 2 wird das Wort "Kinder" jeweils durch das Wort "Kinderfreibeträge" ersetzt.

cc) In Satz 3 werden das Wort "Kindern" durch das Wort "Kinderfreibeträgen" und das Wort "Kinderzahl" durch die Worte "Zahl der Kinderfreibeträge" ersetzt.

dd) Folgender Satz wird angefügt:

"Sind neben anderen außergewöhnlichen Belastungen nach § 33 EStG Aufwendungen für Dienstleistungen zur Betreuung eines zum Haushalt gehörenden Kindes im Sinne des § 33 c EStG (Kinderbetreuungskosten) zu berücksichtigen, so ist die zumutbare Belastung wie folgt anzurechnen:

a) falls die Kinderbetreuungskosten den Pauschbetrag nach § 33 c Abs. 4 übersteigen, zunächst auf den übersteigenden Betrag und sodann auf die anderen außergewöhnlichen Belastungen;

b) falls die Kinderbetreuungskosten den Pauschbetrag nicht übersteigen, nur auf die anderen außergewöhnlichen Belastungen."

c) Dem Absatz 5 wird folgender Satz angefügt:

"Hingegen können Besuchsfahrten zu dem in einem Krankenhaus für längere Zeit liegenden Ehegatten oder Kind des Steuerpflichtigen ausnahmsweise eine außergewöhnliche

Belastung sein, wenn nach dem Urteil des verantwortlichen Krankenhausarztes gerade der vom Steuerpflichtigen vorgenommene Besuch zur Linderung oder Heilung einer bestimmten Krankheit entscheidend beitragen kann (vgl. BFH-Urteil vom 2.3.1984 - BStBl II S. 484)."

d) Absatz 7 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 11 wird durch folgende Sätze ersetzt:

"Kosten für eine Badereise, die dazu dient, eine Krankheit allein durch den Klimawechsel zu beheben (sog. Klimakur), sind grundsätzlich auch dann keine außergewöhnliche Belastung nach § 33 EStG, wenn die Klimakur vom Amtsarzt als erforderlich bezeichnet worden ist (BFH-Urteil vom 10.3.1972 - BStBl II S. 534). Eine Klimakur kann aber unter besonderen Umständen zwangsläufig sein, selbst wenn ihre Durchführung nicht unter ärztlicher Kontrolle steht (BFH-Urteil vom 19.7.1960 - HFR 1962, 76). Solche besonderen Umstände, die eine Berücksichtigung der entsprechenden Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung rechtfertigen, können gegeben sein, wenn zur Behebung oder Linderung eines beispielsweise an Neurodermitis (Hautkrankheit mit stark juckendem, nässenden Hautausschlag, der sich auf dem ganzen Körper verteilen kann, zum Teil mit einer zu Bewegungseinschränkungen führenden Gelenkbeteiligung) oder an Psoriasis (Schuppenflechte) erkrankten Steuerpflichtigen eine Klimakur wegen der Schwere des Leidens medizinisch notwendig ist. Auf die Höhe der wegen dieses Leidens gegebenenfalls festgestellten MdE kommt es nicht an. Wegen des Nachweises der Notwendigkeit zur Durchführung einer Klimakur vgl. Satz 2. In der vor der Kurmaßnahme erteilten amtsärztlichen Bescheinigung ist auch der medizinisch angezeigte

Kurort - besondere Klimalage, z.B. Totes Meer, oder besondere Hochgebirgslage, z.B. Davos) - zu bezeichnen. Weitere Voraussetzung, unter der ausnahmsweise die Aufwendungen für eine Klimakur eine außergewöhnliche Belastung sein können, ist, daß der bei einem Jahresurlaub durch Klimawechsel beabsichtigte Erholungszweck gegenüber dem besonderen Ziel der Klimakur, das schwere Leiden zu beheben oder zu lindern, deutlich in den Hintergrund tritt. Das ist nicht der Fall, wenn die Klimakur nach Art eines Familienurlaubs oder einer sonstigen Ferienreise durchgeführt wird, wie es für Erholungsurlaub allgemein üblich ist. Auch die Aufwendungen, die durch die Betreuung des Erkrankten durch eine Begleitperson, z.B. wegen Alters oder Hilfslosigkeit (BFH-Urteil vom 13.3.1964 - BStBl III S. 331) erwachsen, können zwangsläufig im Sinne des § 33 Abs. 2 EStG sein. Das ist der Fall, wenn der Amtsarzt die Notwendigkeit der Betreuung durch eine Begleitperson bestätigt."

bb) Im bisherigen Satz 15 werden das Wort "Frischzellenbehandlung" durch die Worte "Frisch-und Trockenzellenbehandlung" ersetzt, nach dem Wort "Zwangsläufigkeit" das Wort "grundsätzlich" eingefügt und die Worte "(BFH-Urteil vom 17.7.1981 - BStBl II S. 711)" durch die Worte "(wegen der Aufwendungen zur Durchführung einer Frischzellentherapie als außergewöhnliche Belastung vgl. BFH-Urteil vom 17.7.1981 - BStBl II S. 711); Satz 2 gilt entsprechend." ersetzt.

e) In Absatz 8 Satz 15 werden die Worte "Satz 1" gestrichen.

f) Absatz 9 wird wie folgt gefaßt:

"(9) Wird für das Kind auf Antrag beider Elternteile der Kinderfreibetrag für das Kind des Steuerpflichtigen auf den anderen Elternteil übertragen (§ 32 Abs. 6 Satz 4 EStG) und kommt deshalb eine Übertragung des anteiligen, dem Kind zustehenden Pauschbetrags für Körperbehinderte auf den Steuerpflichtigen nach § 33 b Abs. 5 Satz 1 EStG nicht in Betracht, so können Aufwendungen, die ihm für sein Kind infolge dessen Körperbehinderung erwachsen, nicht nach § 33 EStG berücksichtigt werden, wenn der andere Elternteil den Pauschbetrag des Kindes in Anspruch nimmt."

58. Abschnitt 67 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden die Worte "Kindergeld nach dem Bundeskindergeldgesetz oder auf andere Leistungen für Kinder" durch das Wort "Kinderfreibetrag" ersetzt.

bb) In Satz 4 werden die Worte "die betreffende Person infolge eines außergewöhnlichen Umstandes pflegebedürftig ist und" gestrichen, der Punkt durch einen Strichpunkt ersetzt und folgender Halbsatz eingefügt: "vgl. Abschnitt 66 Abs. 1 Nr. 2 Sätze 11 ff.".

cc) Satz 11 wird gestrichen.

dd) Folgende Sätze werden angefügt:

"Die Unterhaltsleistungen für ein Kind sind nicht um das dem Steuerpflichtigen gewährte Kindergeld zu kürzen. Beim Unterhalt zum Haushalt des Steuerpflichtigen gehörender Personen ist regelmäßig davon auszugehen, daß dem Steuerpflichtigen Aufwendungen in Höhe des in Betracht kommenden höchstens abziehbaren Betrages erwachsen."

b) In Absatz 2 Satz 2 wird das Datum "25.4.1968" durch das Datum "24.5.1968" ersetzt.

c) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird wie folgt gefaßt:

"Die in § 33 a Abs. 1 EStG bezeichneten Höchstbeträge von 4 500 DM und von 2 484 DM sind um alle Einkünfte und Bezüge der unterhaltenen Person, die zur Bestreitung ihres Unterhalts bestimmt oder geeignet sind, zu kürzen, soweit sie den Betrag von 4 500 DM im Kalenderjahr übersteigen."

bb) Satz 3 wird wie folgt geändert:

aa) In Nummer 1 Sätze 2 und 7 werden die Worte
"3. VermBG" jeweils durch das Wort "VermBG" er-
setzt.

bb) In Satz 9 werden die Worte "und das Weihnachts-
geld" durch die Worte ", das Weihnachtsgeld und
das Entlassungsgeld" ersetzt.

cc) In Nummer 1 wird das Beispiel wie folgt gefaßt:

"B e i s p i e l :

Ein Steuerpflichtiger unterstützt im Kalender-
jahr seinen Vater mit 5 000 DM. Der Vater er-
hält Versorgungsbezüge im Sinne des § 19
Abs. 2 EStG von jährlich 4 800 DM und eine
Leibrente von jährlich 3 000 DM, deren steuer-
lich zu erfassender Ertragsanteil 24 v.H.
beträgt. Außerdem bezieht er im Kalenderjahr
noch ein steuerfreies Wohngeld von 1 400 DM.

Der steuerfreie Betrag nach § 33 a Abs. 1 EStG
ist wie folgt zu ermitteln:

a) Ermittlung der Einkünfte:

aa) Versorgungsbezüge	4 800 DM
- Versorgungs-Freibetrag (40 v.H. von 4 800 DM =)	1 920 DM
- Weihnachts-Freibetrag	600 DM
- Arbeitnehmer-Freibetrag	<u>480 DM</u> -3 000 DM
- Werbungskosten-Pausch- betrag (§ 9 a Nr. 1 EStG)	<u>- 564 DM</u>
Einkünfte im Sinne des § 19 EStG	1 236 DM

bb) Rentenbezüge 3 000 DM

hiervon steuerpflichtiger
Ertragsanteil von 24 v.H. = 720 DM

- Werbungskosten-Pausch-
betrag (§ 9 a Nr. 3 EStG) - 200 DM

Einkünfte im Sinne des
§ 22 EStG 520 DM

Die Summe der Einkünfte beträgt somit 1 756 DM

b) Ermittlung der Bezüge:

Steuerlich nicht erfaßter Teil
der Rente 2 280 DM

Steuerfreies Wohngeld + 1 400 DM
3 680 DM

- Unkosten-Pauschbetrag - 360 DM

Als eigene Bezüge sind anzurechnen 3 320 DM.

c) Ermittlung des abziehbaren Betrags:

Die Summe der eigenen Einkünfte
und Bezüge von 5 076 DM

übersteigt den Betrag von 4 500 DM

um 576 DM.

Dieser Betrag ist von dem ab-
soluten Höchstbetrag von 4 500 DM

abzuziehen 576 DM,

so daß von den Unterhaltslei-
stungen von 5 000 DM zu berück-
sichtigen sind 3 924 DM.

- cc) In Nummer 2 werden in Satz 3 der Betrag "4 200 DM" durch den Betrag "4 500 DM" und in Satz 4 die Worte "bei zwei haushaltszugehörigen Personen = 2 x 3 600 DM = 7 200 DM" durch die Worte "bei zwei erwachsenen haushaltszugehörigen Personen = 2 x 4 500 DM = 9 000 DM" ersetzt.
- d) In Absatz 4 werden die Worte "von 3 600 DM" durch die Worte "von 4 500 DM oder von 2 484 DM" ersetzt.
- e) Absatz 5 wird wie folgt geändert:
- aa) In Satz 3 werden die Worte "von 3 600 DM und 4 200 DM" durch die Worte "von 4 500 DM und 2 484 DM" ersetzt.
- bb) Die Sätze 5 und 6 werden wie folgt gefaßt:
- "Soweit dieser Stundenlohn vor dem Beginn des Kalenderjahrs der Unterhaltsleistung noch nicht feststeht, ist der zuletzt ermittelbare Stundenlohn unter Anwendung des für das Jahr des maßgeblichen Stundenlohns in Betracht kommenden Indexes der Lebenshaltungskosten hochzurechnen. Wenn Angaben über Stundenlöhne nicht vorliegen, werden andere Unterlagen zugrunde gelegt, z.B. Durchschnittseinkommen, Mindestlöhne - mit pauschalem Aufschlag - oder Pro-Kopf-Sozialprodukt. Die sich ergebende Ländergruppeneinteilung wird durch BMF-Schreiben, das im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht wird, und durch entsprechende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder festgelegt."

cc) Der bisherige Satz 7 wird Satz 8.

dd) Im neuen Satz 8 werden die Worte "26.11.1981 (BStBl I S. 744)" durch die Worte "10.3.1986 (BStBl I S. 117)" ersetzt.

f) Absatz 6 wird wie folgt gefaßt:

"(6) Voraussetzung für die Anwendung des § 33 a Abs. 1 EStG ist, daß weder der Steuerpflichtige noch ein anderer für die unterhaltene Person Anspruch auf einen Kinderfreibetrag hat. Es kommt nicht darauf an, ob der Anspruch geltend gemacht wird oder ob sich der Freibetrag steuerlich auswirkt."

g) Absatz 7 wird wie folgt gefaßt:

"(7) Vollendet die unterhaltene Person, für die ein Anspruch auf Kinderfreibetrag nicht besteht, im Laufe des Kalenderjahrs ihr 18. Lebensjahr, so wird der höchstens abziehbare Betrag von 4 500 DM zeitanteilig von dem Kalendermonat an gewährt, in dem das 18. Lebensjahr vollendet wird. Für die Kalendermonate des Unterstützungszeitraums, in denen die unterstützte Person ihr 18. Lebensjahr noch nicht vollendet hat, ist zeitanteilig der Höchstbetrag von 2 484 DM zu gewähren. Lebt die unterhaltene Person im Ausland, so sind ggf. die sich nach Absatz 5 ergebenden niedrigeren Beträge anzusetzen."

h) Folgender Absatz 8 wird angefügt:

"(8) Für jeden vollen Kalendermonat, in dem die Voraussetzungen des § 33 a Abs. 1 EStG nicht vorgelegen haben, ermäßigen sich die Höchstbeträge von 4 500 DM oder von 2 484 DM sowie der Betrag von 4 500 DM, bis zu dem eigene Einkünfte und Bezüge des Unterhaltsempfängers unbe-

rücksichtigt bleiben, um je ein Zwölftel. Lebt die unterhaltene Person im Ausland, so sind gegebenenfalls die sich nach Absatz 5 ergebenden niedrigeren Beträge anzusetzen. Auf den höchstens abziehbaren Betrag sind nach § 33 a Abs. 4 Satz 2 EStG nur Einkünfte und Bezüge der unterstützten Person anzurechnen, die auf den Unterstützungszeitraum entfallen, d.h. ihm wirtschaftlich zuzuordnen sind und soweit sie den zeitanteiligen anrechnungsfreien Betrag übersteigen. Bei regelmäßig in kürzeren Zeitabständen, z.B. monatlich, fließenden Einkünften und Bezügen, z.B. Renten, Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, sind die im Unterstützungszeitraum zugeflossenen (§ 11 Abs. 1 Satz 1 EStG) Einkünfte anzusetzen. Hat die unterstützte Person Gewinneinkünfte (§ 2 Abs. 1 Nrn. 1 bis 3 EStG) oder andere Einkünfte und Bezüge, die nicht mit einer gewissen Regelmäßigkeit zufließen, z.B. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung oder aus Kapitalvermögen, so sind diese aus Vereinfachungsgründen dem Unterstützungszeitraum zeitanteilig zuzurechnen. Der Steuerpflichtige kann jedoch nachweisen, daß die Einkünfte und Bezüge der unterstützten Person auf andere Zeiträume des Kalenderjahrs entfallen und deshalb eine andere Verteilung vorzunehmen ist.

B e i s p i e l :

Der Steuerpflichtige unterstützt seine alleinstehende im Inland lebende Mutter vom 15. April bis 15. September (Unterstützungszeitraum) mit insgesamt 3 600 DM. Die Mutter bezieht ganzjährig eine monatliche Rente von 400 DM (Ertragsanteil 25 v.H.). Außerdem fließen ihr im Dezember aus einem am 1. Juli geerbten Kapital, das nach Abschnitt 67 Abs. 2 Satz 4 als geringfügig anzusehen ist, für die vorangegangenen 12 Monate Einnahmen aus Kapitalvermögen in Höhe von 2 500 DM zu.

1. Höchstbetrag für das Kalenderjahr	4 500 DM
anteiliger Höchstbetrag für die	
Monate April bis September	2 250 DM
(6 Monate)	
2. Eigene Einkünfte der Mutter im Unter-	
stützungszeitraum	
Einkünfte aus Leibrenten	
steuerpflichtiger Ertragsanteil	
von 25 v.H. von 4 800 DM	1 200 DM
Werbungskosten-Pauschbetrag	
(§ 9 a Nr. 3 EStG)	200 DM
	<u>1 000 DM</u>
auf den Unterstützungszeitraum	
entfallen	500 DM
Einkünfte aus Kapitalvermögen	
Einnahmen	2 500 DM
Werbungskosten-Pauschbetrag	
(§ 9 a Nr. 1 EStG)	100 DM
	<u>2 400 DM</u>
Sparer-Freibetrag (§ 20 Abs. 4 EStG)	300 DM
	<u>2 100 DM</u>
auf den Unterstützungszeitraum ent-	
fällt die Hälfte der für den Zeit-	
raum Juli bis Dezember zugeflossenen	
Einkünfte (Erbfall am 1. Juli)	525 DM
Summe der Einkünfte im Unterstüt-	
zungszeitraum	1 025 DM
3. Eigene Bezüge der Mutter im Unter-	
stützungszeitraum	
steuerlich nicht erfaßter Teil der	
Rente	3 600 DM
Unkosten-Pauschbetrag	360 DM
	<u>3 240 DM</u>
Summe der auf den Unterstützungs-	
zeitraum entfallenden Bezüge	1 620 DM
4. Summe der Einkünfte und Bezüge, so-	
weit sie auf den Unterstützungs-	
zeitraum entfallen	2 645 DM

5. Die auf den Unterstützungszeitraum entfallenden Einkünfte und Bezüge übersteigen den anteiligen anrechnungsfreien Betrag von 2 250 DM
- um 395 DM
6. Der anteilige Höchstbetrag (siehe Nr. 1) von 2 250 DM
- vermindert sich um 395 DM
- Von den Unterhaltsleistungen in Höhe von 3 600 DM sind somit zu berücksichtigen 1 855 DM."

59. Abschnitt 67 a wird wie folgt gefaßt:

"67 a. Freibetrag für Aufwendungen zur Pflege des Eltern-Kind-Verhältnisses

(1) Ein Freibetrag für Aufwendungen zur Pflege des Eltern-Kind-Verhältnisses (§ 33 a Abs. 1 a EStG) kommt in Betracht, wenn der Steuerpflichtige einen Kinderfreibetrag für ein dem anderen Elternteil zuzuordnendes Kind erhält; wegen der Zuordnung wird auf Abschnitt 64 verwiesen. Wird der Kinderfreibetrag bei der Veranlagung zur Einkommensteuer auf den anderen Elternteil übertragen (§ 32 Abs. 6 letzter Satz EStG), entfällt damit auch der Freibetrag nach § 33 a Abs. 1 a EStG. Abschnitt 68 Abs. 1 Satz 7 gilt entsprechend, wenn das Kind im Kalenderjahr nur zeitweilig unbeschränkt einkommensteuerpflichtig ist.

(2) Durch den Freibetrag nach § 33 a Abs. 1 a EStG werden Aufwendungen abgegolten, die dem Steuerpflichtigen zur Pflege des Eltern-Kind-Verhältnisses erwachsen. Dazu gehören z.B. Fahrkosten oder andere Aufwendungen für Besuche, nicht aber Unterhaltsaufwendungen. Für die Inanspruchnahme des Freibetrags genügt es, daß dem Steuerpflichtigen überhaupt Aufwendungen zur Pflege des Eltern-Kind-Verhältnisses entstanden sind. Auf ihre Höhe kommt es nicht an.

(3) Für jeden vollen Kalendermonat, in dem die Voraussetzungen des § 33 a Abs. 1 a EStG nicht vorgelegen haben, ermäßigt sich der Freibetrag von 600 DM nach § 33 a Abs. 4 EStG um je ein Zwölftel. Eine solche Ermäßigung kommt z.B. in Betracht, wenn das Kind nicht während des ganzen Kalenderjahrs gelebt hat."

60. Abschnitt 68 wird wie folgt geändert:

a) Absätze 1 und 2 werden wie folgt gefaßt:

"Allgemeines

(1) Für die Inanspruchnahme eines Ausbildungsfreibetrags nach § 33 a Abs. 2 EStG genügt es, daß dem Steuerpflichtigen überhaupt Aufwendungen durch die Berufsausbildung eines Kindes entstehen. Auf ihre Höhe kommt es nicht an. Unterhaltsaufwendungen für ein in Berufsausbildung befindliches Kind sind auch als Aufwendungen für seine Berufsausbildung anzusehen. Wegen des Begriffs der Berufsausbildung wird auf Abschnitt 62 hingewiesen. Ein Ausbildungsfreibetrag kommt nur für Zeiten in Betracht, in denen das Kind sich tatsächlich in Berufsausbildung befindet. Dazu gehören auch Übergangszeiten zwischen zwei Ausbildungsabschnitten bis zu vier Monaten sowie Zeiten, in denen die Berufsausbildung vorübergehend nicht möglich ist, z.B. wegen Erkrankung des Kindes, solange das Ausbildungsverhältnis dadurch nicht unterbrochen wird. Erhält der Steuerpflichtige für ein Kind, das im Kalenderjahr nur zeitweilig unbeschränkt einkommensteuerpflichtig ist, einen Kinderfreibetrag, so kommt ein Ausbildungsfreibetrag auch für die Zeiten in Betracht, in denen das Kind nicht unbeschränkt einkommensteuerpflichtig ist. Der Teil des abziehbaren Ausbildungsfreibetrags, der auf die vollen Monate entfällt, in denen das Kind nicht unbeschränkt einkommensteuerpflichtig ist, ist gegebenenfalls entsprechend den Grundsätzen für die Berücksichtigung von Unterhaltsleistungen an im Ausland lebende Angehörige zu ermäßigen (vgl.

Abschnitt 67 Abs. 5). § 33 a Abs. 4 Satz 1 EStG gilt entsprechend (vgl. Absatz 7). Erhält nur ein Elternteil den Kinderfreibetrag, weil nur er unbeschränkt einkom-

mensteuerpflichtig ist (§ 32 Abs. 6 Satz 3 Nr. 1 EStG), so kann er den Ausbildungsfreibetrag in voller Höhe schon im Lohnsteuerermäßigungsverfahren erhalten.

Unterbringung im Haushalt des Steuerpflichtigen

(2) Der Ausbildungsfreibetrag von 1 800 DM (§ 33 a Abs. 2 Nr. 1 Buchstabe a EStG) kommt in Betracht, wenn ein über 18 Jahre altes Kind im Haushalt des Steuerpflichtigen untergebracht ist. Dazu gehören auch die Fälle, in denen die Eltern getrennte Haushalte führen und das Kind nicht bei dem Steuerpflichtigen, sondern bei dem anderen Elternteil wohnt."

b) Der bisherige Absatz 4 wird Absatz 3 und wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird gestrichen.

bb) Im neuen Satz 1 werden hinter dem Wort "Unterbringung" die Worte "im Sinne des § 33 a Abs. 2 Nr. 1 Buchstabe b und Nr. 2 EStG" eingefügt.

cc) Die bisherigen Sätze 7 bis 9 werden durch folgenden Satz ersetzt:

"Kommt ein Ausbildungsfreibetrag für ein Elternpaar mit getrennten Haushalten oder für mehrere Elternpaare eines Kindes in Betracht (Absätze 5 und 6), so ist eine auswärtige Unterbringung nur anzuerkennen, wenn das Kind außerhalb der Haushalte aller Elternteile untergebracht ist (vgl. BFH-Urteil vom 24.4.1986 - BStBl II S. *)."

*) Fundstelle wird nachgetragen

c) Der bisherige Absatz 5 wird Absatz 4; der neue Absatz 4 wird wie folgt geändert:

aa) Die Zwischenüberschrift wird wie folgt gefaßt:

"Anrechnung eigener Einkünfte und Bezüge des Kindes sowie von bestimmten Zuschüssen".

bb) Die Sätze 2 bis 4 werden durch folgende Sätze ersetzt:

"Unterhaltszahlungen, die ein von seinem Ehegatten dauernd getrennt lebender oder geschiedener Elternteil oder ein Elternteil eines nichtehelichen Kindes für das Kind leistet, sind keine anrechenbare Bezüge des Kindes. Dagegen gehören Unterhaltsleistungen des Ehegatten des Kindes zu seinen anrechenbaren Bezügen (BFH-Urteil vom 7.3.1986 - BStBl II S. 554); die Höhe der Unterhaltsleistungen ist gegebenenfalls im Schätzungswege zu ermitteln. Unerfüllte Unterhaltsansprüche des Kindes gegen seinen Ehegatten sind nicht zu berücksichtigen."

d) Absätze 5 bis 7 werden wie folgt gefaßt:

"Aufteilung der Ausbildungsfreibeträge

(5) Eine Aufteilung eines Ausbildungsfreibetrags kommt in Betracht, wenn mehrere Steuerpflichtige sämtliche Voraussetzungen für seine Inanspruchnahme erfüllen. So können dauernd getrennt lebende oder geschiedene Ehegatten oder Eltern eines nichtehelichen Kindes jeweils nur die Hälfte des Ausbildungsfreibetrags erhalten. Eine andere Aufteilung ist nicht zulässig. Wird jedoch ein Kinderfreibetrag bei einer Veranlagung zur Einkommensteuer auf den anderen Elternteil übertragen (§ 32 Abs. 6 letzter Satz EStG), so kann dieser auch den Ausbildungsfreibetrag nur allein in Anspruch nehmen, und zwar in vollem

Umfang. Auch wenn der Kinderfreibetrag nicht übertragen wird, kann auf gemeinsamen Antrag der Eltern bei einer Veranlagung zur Einkommensteuer der einem Elternteil zustehende Ausbildungsfreibetrag auf den anderen Elternteil übertragen werden (§ 33 a Abs. 2 Satz 8 EStG).

(6) Ist ein angenommenes Kind oder ein Pflegekind zugleich bei seinen Eltern zu berücksichtigen (vgl. Abschnitte 59 und 60), so erhält ein Elternpaar zusammen nur die Hälfte des Abzugsbetrags (§ 33 a Abs. 2 Satz 6 EStG). Wenn in diesen Fällen das Kind lediglich bei einem Elternteil zu berücksichtigen ist, z.B. bei einem verwitweten Elternteil, so erhält dieser allein die Hälfte des Abzugsbetrags. Dauernd getrennt lebende oder geschiedene Ehegatten sowie die Elternteile eines nichtehelichen Kindes erhalten den Abzugsbetrag nach § 33 a Abs. 2 Satz 7 EStG, wenn das Kind bei beiden Elternteilen zu berücksichtigen ist, je zu einem Viertel. Eine andere Aufteilung ist nicht zulässig. Auf gemeinsamen Antrag eines Elternpaares kann bei einer Veranlagung zur Einkommensteuer das einem Elternteil zustehende Viertel des Abzugsbetrags auf den anderen Elternteil übertragen werden (§ 33 a Abs. 2 Satz 8 EStG). Für ein angenommenes Kind oder ein Pflegekind kommt ein voller Abzugsbetrag nur in Betracht, wenn geklärt ist, daß die Eltern des Kindes einen anteiligen Abzugsbetrag nicht erhalten, z.B. weil das Kind bei ihnen nicht zu berücksichtigen ist.

Gewährung der Ausbildungsfreibeträge nur für einen Teil des Kalenderjahrs

(7) Liegen die Voraussetzungen für die Gewährung eines Ausbildungsfreibetrags nur für einen Teil des Kalenderjahrs vor, so ermäßigt sich der Ausbildungsfreibetrag für jeden Kalendermonat, für den die Voraussetzungen nicht vorgelegen haben, um ein Zwölftel. Dabei ist der zeitanteilige Ausbildungsfreibetrag auch für den Monat

zu gewähren, in dem die Voraussetzungen für seine Inanspruchnahme erstmalig vorliegen oder wegfallen. Um solche Fälle handelt es sich z.B., wenn während eines Kalenderjahrs ein nicht auswärtig untergebrachtes Kind das 18. Lebensjahr vollendet oder ein über 18 Jahre altes Kind seine Berufsausbildung beendet. Kommen für ein Kalenderjahr Ausbildungsfreibeträge von unterschiedlicher Höhe in Betracht, so ist für den Monat, in dem die geänderten Voraussetzungen eintreten, der höhere zeitanteilige Ausbildungsfreibetrag zu gewähren. Das ist z.B. der Fall, wenn während eines Kalenderjahrs ein auswärtig untergebrachtes Kind das 18. Lebensjahr vollendet oder ein über 18 Jahre altes Kind erstmalig eine auswärtige Wohnung bezieht. In die Anrechnung nach § 33 a Abs. 4 Satz 2 EStG sind nur Einkünfte und Bezüge des Kindes einzubeziehen, die auf die Monate entfallen, für die ein Ausbildungsfreibetrag in Betracht kommt. Eigene Einkünfte und Bezüge entfallen auf diese Monate, soweit sie ihnen wirtschaftlich zuzuordnen sind; Abschnitt 67 Abs. 8 Satz 4 ff. gilt entsprechend. Der anrechnungsfreie Betrag von 2 400 DM ist zeitanteilig zu kürzen. Der Ausbildungsfreibetrag vermindert sich ohne Berücksichtigung eines anrechnungsfreien Betrags um die für den Ausbildungszeitraum gewährten Zuschüsse, die das Kind als Ausbildungshilfe aus öffentlichen Mitteln oder von Förderungseinrichtungen, die hierfür öffentliche Mittel erhalten, bezieht.

Beispiel 1:

Ein über 18 Jahre altes Kind des Steuerpflichtigen befindet sich bis Ende September in der Berufsausbildung und ist auswärtig untergebracht. Dem Steuerpflichtigen erwachsen durch die Berufsausbildung Aufwendungen. Das Kind hat von Oktober bis Dezember eigene Einkünfte in Höhe von 4 500 DM.

Ausbildungsfreibetrag für das Kalenderjahr	3 000 DM
anteiliger Ausbildungsfreibetrag für 9 Monate (Januar bis September)	2 250 DM
den Ausbildungsfreibetrag mindernde eigene Einkünfte und Bezüge	<u>0 DM</u>
abzuziehender Ausbildungsfreibetrag	<u>2 250 DM</u>

Die eigenen Einkünfte des Kindes mindern den Ausbildungsfreibetrag nicht, weil sie nicht auf die Monate der Ausbildung entfallen (§ 33 a Abs. 4 Satz 2 EStG).

Beispiel 2:

Sachverhalt wie im Beispiel 1, das Kind hat jedoch weitere eigene Einkünfte in Höhe von 2 800 DM, die auf die Zeit von Januar bis Ende September entfallen. Außerdem bezieht es für diesen Zeitabschnitt als Ausbildungshilfe einen Zuschuß aus öffentlichen Mitteln in Höhe von 900 DM.

Ausbildungsfreibetrag für das Kalenderjahr	3 000 DM
anteiliger Ausbildungsfreibetrag für 9 Monate (Januar bis September)	2 250 DM
eigene Einkünfte (Januar bis September)	2 800 DM
abzüglich 9/12 von 2 400 DM	<u>1 800 DM</u>
verbleibender Betrag	1 000 DM
Zuschuß (Januar bis September)	<u>900 DM</u> <u>1 900 DM</u>
abzuziehender Ausbildungsfreibetrag	<u>350 DM</u>

61. In Abschnitt 69 Abs. 2 werden die Sätze 1 bis 3 durch die folgenden Sätze ersetzt:

"Kinder im Sinne des § 33 a Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 EStG sind die nach § 32 Abs. 1 bis 5 EStG. Die Kinder oder die anderen unterhaltenen Personen, für die eine Ermäßigung nach § 33 a Abs. 1 EStG gewährt wird, müssen zum Haushalt des Steuerpflichtigen gehören."

62. Abschnitt 70 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Satz 7 werden die Worte "Anhaltspunkten für die ärztliche Begutachtung Behinderter nach dem Schwerbehindertengesetz" durch die Worte "Anhaltspunkten für die ärztliche Gutachtertätigkeit im sozialen Entschädigungsrecht und nach dem Schwerbehindertengesetz" ersetzt.

b) Dem Absatz 2 wird folgender Satz angefügt:

"Eine ständige Hilflosigkeit im Sinne des § 33 b Abs. 3 Satz 3 EStG ist auch dann anzunehmen, wenn - insbesondere nach Unfällen - die Hilflosigkeit ununterbrochen für eine längere Zeit gegeben ist, aber mit ihrer Minderung oder ihrem Wegfall zu rechnen ist (BFH-Urteil vom 28.9.1984 - BStBl 1985 II S. 129)."

c) In Absatz 4 Nrn. 2 und 3 werden die Worte " (§ 32 Abs. 4 bis 7 EStG)" jeweils durch die Worte ", für das er einen Kinderfreibetrag erhält," ersetzt.

d) In Absatz 9 Satz 1 werden die Worte "§ 558 c" durch die Worte "§ 558" ersetzt.

e) Absatz 11 wird wie folgt geändert:

aa) Nach Satz 1 wird folgender Satz eingefügt:

"Wegen der steuerlichen Behandlung der Aufwendungen wegen Pflegebedürftigkeit wird auf Abschnitt 66 Abs. 1 Nr. 2 Sätze 11 ff. hingewiesen."

bb) Die bisherigen Sätze 2 bis 10 werden die Sätze 3 bis 11.

cc) Im neuen Satz 4 werden die Worte "Abschnitt 66 Abs. 1 Nr. 2 Satz 8 bis 10" durch die Worte "Abschnitt 66 Abs. 1 Nr. 2 Sätze 7 bis 9" ersetzt.

dd) Nach dem neuen Satz 11 wird der folgende Satz eingefügt:

"Unter den Voraussetzungen der Sätze 5 und 6 können auch nachgewiesene oder glaubhaft gemachte Aufwendungen für Taxifahrten in angemessenem Umfang als außergewöhnliche Belastung nach § 33 EStG neben dem Pauschbetrag für Körperbehinderte berücksichtigt werden."

ee) Die bisherigen Sätze 11 bis 14 werden die Sätze 13 bis 16.

f) Absatz 13 wird wie folgt geändert:

aa) Die Sätze 1 bis 8 werden durch die folgenden Sätze ersetzt:

"Steht der Pauschbetrag für Körperbehinderte einem Kind zu, für das der Steuerpflichtige einen Kinderfreibetrag von 2 484 DM erhält (§ 32 Abs. 6 Sätze 2 und 3 EStG), so wird der Pauschbetrag auf Antrag auf den Steuerpflichtigen übertragen, wenn das Kind ihn nicht in Anspruch nimmt. Das ist nur möglich, wenn das Kind unbeschränkt einkommensteuerpflichtig ist (§ 33 b Abs. 5 Satz 1 in Verbindung mit § 32 Abs. 2 EStG) und deshalb selbst Anspruch auf den Pauschbetrag hat. In den Fällen des § 1 Abs. 3 Satz 3 EStG können deshalb Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen infolge der Körperbehinderung seines nicht unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Kindes erwachsen, für das er einen Kinderfreibetrag erhält, nur nach § 33 EStG berücksichtigt werden. Erhalten für das Kind geschiedene oder dauernd getrennt lebende

Ehegatten, die beide unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind, einen Kinderfreibetrag, so kann - vorbehaltlich der Fälle des § 1 Abs. 3

Satz 3 EStG - der Pauschbetrag für Körperbehinderte außerhalb des Veranlagungsverfahrens auf die Ehegatten nur zur Hälfte übertragen werden. Satz 4 gilt entsprechend für die Übertragung des einem nichtehelichen Kind zustehenden Pauschbetrags auf die Elternteile."

bb) Im bisherigen Satz 9 wird das Klammerzitat wie folgt gefaßt:

"(§ 33 b Abs. 5 Satz 3, § 46 Abs. 2 Nr. 4 a EStG)".

cc) Der bisherige Satz 10 wird wie folgt gefaßt:

"Im übrigen wird wegen der Behandlung von Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen infolge der Körperbehinderung seines Kindes erwachsen, für das er keinen Kinderfreibetrag erhält, weil er einer Übertragung auf den anderen Elternteil zugestimmt hat, auf Abschnitt 66 Abs. 9 hingewiesen. "

g) Absatz 14 wird wie folgt gefaßt:

"Steht ein körperbehindertes angenommenes Kind (§ 32 Abs. 1 Sätze 2 und 3 EStG) in einem Kalenderjahr in einem Kindschaftsverhältnis zu den leiblichen Eltern, bei denen die Voraussetzungen des § 26 Abs. 1 Satz 1 erfüllt sind, so wird auf diese der dem Kind zustehende Pauschbetrag für Körperbehinderte unter den Voraussetzungen des § 33 b Abs. 5 Satz 2 in Verbindung mit § 33 a Abs. 2 Satz 6 EStG zur Hälfte

übertragen, wenn das Kind bei ihnen zu berücksichtigen ist, weil sie ihrer Unterhaltsverpflichtung im wesentlichen nachkommen. Außerdem erhalten die das Kind annehmenden Eltern den dem Kind zustehenden Pauschbetrag zur Hälfte. Liegen in diesen Fällen bei einem Elternpaar die Voraussetzungen des § 26 Abs. 1 Satz 1 EStG nicht vor, so erhält jeder Elternteil des Elternpaares ein Viertel des Pauschbetrags. Das Elternpaar kann jedoch im Wege der Veranlagung zur Einkommensteuer eine andere Aufteilung wählen; § 33 EStG ist in diesem Fall auf die behinderungsbedingten Aufwendungen für das Kind nicht anzuwenden (§ 33 b Abs. 5 Satz 3 EStG). Steht das Kind in einem Kindschaftsverhältnis sowohl zu einem Elternpaar als auch zu einem Dritten, so erhalten das Elternpaar und der Dritte den Pauschbetrag je zur Hälfte, sofern der leibliche Elternteil oder die leiblichen Eltern ihrer Unterhaltsverpflichtung im wesentlichen nachkommen. Die vorstehenden Ausführungen gelten entsprechend für die leiblichen Eltern eines Kindes, das zu einem anderen Elternpaar in einem Pflegekindschaftsverhältnis steht, und für die Pflegeeltern. Wegen der Voraussetzung, unter der der einem angenommenen Kind oder einem Pflegekind zustehende Pauschbetrag in voller Höhe übertragen werden kann, vgl. Abschnitt 68 Abs. 6 letzter Satz.

h) Absatz 15 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 2 werden die Worte "vorletzter und" gestrichen.

bb) Folgender Satz wird angefügt:

"Erhält nur ein Elternteil den Kinderfreibetrag, weil nur er unbeschränkt einkommensteuerpflichtig ist (§ 32 Abs. 6 Satz 3 Nr. 1 EStG), so kann er den

dem Kind zustehenden Pauschbetrag für Körperbehinderte in voller Höhe schon im Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren auf sich übertragen lassen, wenn das Kind ihn nicht in Anspruch nimmt."

i) Absatz 20 wird wie folgt geändert:

aa) Sätze 2 und 3 werden wie folgt gefaßt:

"Eine Änderung früherer Steuerfestsetzungen hinsichtlich der Anwendung des § 33 b EStG ist nach § 175 Satz 1 Nr. 1 AO unabhängig davon vorzunehmen, ob ein Antrag im Sinne des § 33 b Abs. 1 EStG für den Besteuerungszeitraum dem Grunde nach bereits gestellt worden ist (BFH-Urteil vom 13.12.1985 - BStBl 1986 II S. 245). Die Änderung ist auf Antrag für Steuerfestsetzungen für alle Kalenderjahre vorzunehmen, auf die sich der Grundlagenbescheid erstreckt."

bb) Satz 4 bis 6 werden gestrichen.

63. Nach Abschnitt 70 wird folgender Abschnitt 70 a eingefügt:

"70 a. Kinderbetreuungskosten

(1) Zur Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten erwerbstätiger Alleinstehender ist in dem BMF-Schreiben vom 10.5.1985 (BStBl I S. 189) und den entsprechenden Erlassen der obersten Finanzbehörden der Länder Stellung genommen worden. Diese Ausführungen gelten entsprechend für die Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten bei Alleinstehenden oder Ehegatten wegen Behinderung oder Krankheit. Daß die Kinderbetreuungskosten wegen Behinderung oder einer mindestens drei Monate andauernden Krankheit erwachsen, hat der Steuerpflichtige glaubhaft zu machen. In Zweifelsfällen kann das Finanzamt eine ärztliche Bescheinigung verlangen.

(2) Die Halbteilung des Höchstbetrags, des Erhöhungsbetrags oder des Pauschbetrags (§ 33 c Abs. 3 Satz 4 und Abs. 4 Satz 3 EStG; RdNr. 12 des in Absatz 1 bezeichneten BMF-Schreibens) gilt ausnahmslos, wenn das Kind gleichzeitig zum Haushalt von zwei Alleinstehenden gehört; eine Übertragung der bei einem Elternteil anzusetzenden Hälfte auf den anderen Elternteil ist nicht zulässig."

64. Nach Abschnitt 70 a wird folgender Abschnitt 70 b eingefügt:

"70 b. Steuerermäßigung bei Ausgaben zur Förderung staatspolitischer Zwecke

Ausgaben zur Förderung staatspolitischer Zwecke sind Mitgliedsbeiträge und Spenden an politische Parteien im Sinne des § 2 des Parteiengesetzes (§ 10 b Abs. 2 Satz 1 EStG). Für die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung nach § 34 g EStG kommt es nicht darauf an, daß Spenden an eine Partei oder den Gebietsverband im Rechenschaftsbericht verzeichnet sind, weil ihr Gesamtwert in dem Kalenderjahr 20 000 DM übersteigt. Wegen des Abzugs dieser Ausgaben als Sonderausgaben wird auf Abschnitt 46 hingewiesen."

65. Abschnitt 72 wird wie folgt geändert:

a) Die Überschrift wird wie folgt gefaßt:

"72. Einbehaltungspflicht des Arbeitgebers"

b) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 3 wird das Zitat "§ 38 Abs. 1 Satz 1 EStG" durch das Zitat "§ 38 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG" ersetzt.

bb) Folgender Satz wird angefügt:

"Für die Einbehaltung der Lohnsteuer seiner Leiharbeitnehmer hat der ausländische Verleiher nach § 38 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG auch dann die gleichen Pflichten wie ein inländischer Arbeitgeber zu erfüllen, wenn er selbst nicht inländischer Arbeitgeber ist."

66. Abschnitt 73 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Satz 2 werden nach dem Wort "Organverhältnis" die Worte "(BFH-Urteil vom 21.2.1986 - BStBl II S. *)" eingefügt.

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 2 wird wie folgt gefaßt:

"Diese Voraussetzungen sind z.B. erfüllt, wenn im Dienstleistungsgewerbe vom Kunden freiwillige Trinkgelder gezahlt werden."

bb) Folgender Satz wird angefügt:

"Zahlt im Fall unerlaubter Arbeitnehmerüberlassung der Entleiher anstelle des Verleihers den Arbeitslohn an die Arbeitnehmer, so ist der Entleiher regelmäßig nicht Dritter, sondern Arbeitgeber im Sinne des § 38 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG (vgl. Abschnitt 110 a Abs. 1)."

c) In Absatz 4 wird der Satz 5 gestrichen.

Fundstelle wird nachgetragen

67. Abschnitt 75 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 4 mit Zwischenüberschrift wird Absatz 3
- b) Der bisherige Absatz 3 wird Absatz 4 und wie folgt gefaßt:

"B e s c h e i n i g u n g d e r S t e u e r -
k l a s s e

(4) Die Gemeinde hat in Abschnitt I der Lohnsteuerkarte die Steuerklasse in Buchstaben zu bescheinigen (§§ 38 b, 39 Abs. 3 Nr. 2 EStG). Für die Eintragung der Steuerklasse sind die Verhältnisse zu Beginn des Kalenderjahrs, für das die Lohnsteuerkarte gilt, maßgebend (§ 39 Abs. 3 Satz 2 EStG). Auf Antrag des Arbeitnehmers kann eine für ihn ungünstigere Steuerklasse auf der Lohnsteuerkarte eingetragen werden (§ 39 Abs. 3 Satz 3 EStG). Ein einmal gestellter Antrag ist auch bei der Ausstellung der Lohnsteuerkarten für die Folgejahre so lange zu berücksichtigen, bis er widerrufen wird."

- c) Nach Absatz 4 werden folgende neue Absätze und Zwischenüberschriften eingefügt:

"B e s c h e i n i g u n g v o n K i n d e r n

(5) Kinder sind von der Gemeinde nur zu bescheinigen, wenn sie zu Beginn des Kalenderjahrs das 16. Lebensjahr noch nicht vollendet haben und es sich weder um Pflegekinder, Kinder eines Arbeitnehmers, die zu Beginn des Kalenderjahrs Pflegekinder eines anderen Steuerpflichtigen sind, noch um Kinder mit Wohnsitz in der DDR u.a.

(Kinder im Sinne des Abschnitts 61a) handelt. Die Bescheinigung von Kindern richtet sich nach §§ 32 Abs. 1 bis 3, 39 Abs. 3 Nr. 3, 4 sowie Sätze 2, 3, 6 bis 8 EStG. Danach hat die Gemeinde in Abschnitt I der Lohnsteuerkarte für unbeschränkt einkommensteuerpflichtige Kinder (§ 32 Abs. 2 EStG) des Arbeitnehmers oder seines nicht dauernd getrennt lebenden unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Ehegatten, die im ersten Grad mit ihm oder seinem nicht dauernd getrennt lebenden, unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Ehegatten verwandt sind, zwei Eintragungen, jeweils in arabischen Zahlen, vorzunehmen, und zwar

1. die Zahl der Kinderfreibeträge (§ 39 Abs. 3 Nr. 3 EStG - nur in den Steuerklassen I bis IV) und
2. die Zahl der Kinder (§ 39 Abs. 3 Nr. 4 EStG - nur in den Steuerklassen II bis IV).

Soweit keine Eintragung vorzunehmen ist, sind zwei Striche "--" anzubringen. Kinder, die nicht in der Wohnung des Arbeitnehmers gemeldet sind, darf die Gemeinde nur berücksichtigen,

3. wenn ihr für dieses Kind eine steuerliche Lebensbescheinigung (Abschnitt 76 Abs. 4) vorgelegen hat, die nicht älter als drei Jahre ist oder
4. wenn der Gemeinde durch das Finanzamt die Berücksichtigung dieses Kindes für das vorangegangene oder das davor liegende Kalenderjahr nach Abschnitt 76 Abs. 5 angezeigt worden ist oder

5. wenn das Kind in den letzten zwei Jahren vor dem Beginn des Kalenderjahrs aus der inländischen Wohnung eines Elternteils in die inländische Wohnung des anderen Elternteils umgezogen ist und der Gemeinde eine Rückmeldung vorgelegen hat.

Z a h l d e r K i n d e r f r e i b e t r ä g e

(6) Die Zahl der Kinderfreibeträge wird für jedes zu berücksichtigende Kind grundsätzlich mit dem Zähler 0,5 bescheinigt. Der Zähler 1 gilt für ein Kind,

1. das bei verheirateten Arbeitnehmern in Steuerklasse III oder IV zu beiden Ehegatten in einem steuerlichen Kindschaftsverhältnis steht oder
2. dessen anderer Elternteil vor dem Beginn des Kalenderjahrs verstorben ist oder
3. das ein Arbeitnehmer oder sein nicht dauernd getrennt lebender Ehegatte allein angenommen hat.

Z a h l d e r K i n d e r

(7) Bei der Kinderzahl sind Kinder eines unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Elternpaares, das

1. verheiratet ist, aber dauernd getrennt lebt oder
2. nicht oder nicht mehr miteinander verheiratet ist,

nur auf der Lohnsteuerkarte des Elternteils einzutragen, dem sie zugeordnet werden (vgl. Abschnitt 64). Wird ein Kind dem Vater zugeordnet, weil dieser durch eine Bescheinigung der zuständigen Behörde nachgewiesen hat, daß es zu seinem Haushalt gehört, so ist die Gemeinde,

480 86

in der die Mutter für ihre (Haupt-) Wohnung gemeldet ist, zu unterrichten, damit die Gemeinde die Lohnsteuerkarte der Mutter berichtigen kann.

(8) Auf Antrag des Arbeitnehmers kann eine geringere Zahl der Kinderfreibeträge oder Zahl der Kinder auf der Lohnsteuerkarte eingetragen werden (§ 39 Abs. 3 Satz 3 EStG). Ein einmal gestellter Antrag ist auch bei der Ausstellung der Lohnsteuerkarten für die Folgejahre solange zu berücksichtigen, bis er widerrufen wird."

d) Die bisherigen Absätze 5 und 6 werden Absätze 9 und 10.

e) Der bisherige Absatz 7 wird Absatz 11 und wie folgt geändert:

aa) In Satz 2 wird das Zitat "§ 32 Abs. 2 EStG" durch das Zitat "§ 32 Abs. 8 EStG" ersetzt.

bb) In Satz 4 wird die Jahreszahl "1920" durch die Jahreszahl "1923" und die Jahreszahl "1983" durch die Jahreszahl "1986" ersetzt.

f) Der bisherige Absatz 8 wird Absatz 12. In Satz 1 werden die Worte "ist die Zahl" durch die Worte "sind die Zahl der Kinderfreibeträge und die Zahl" ersetzt.

g) Die bisherigen Absätze 9 bis 11 werden Absätze 13 bis 15.

68. Abschnitt 76 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 werden die Sätze 2 und 3 wie folgt gefaßt:

"Ändern sich der steuerlich zu berücksichtigende Familienstand, die Zahl der Kinderfreibeträge oder die Zahl der Kinder zugunsten des Arbeitnehmers, z.B. bei einer Eheschließung oder der Geburt eines Kindes im Laufe des Kalenderjahrs, so hat die Gemeinde - vorbehaltlich des § 39 Abs. 5 Satz 2 EStG - auf Antrag die Lohnsteuerkarte zu ergänzen; der Antrag kann nur bis zum 30. November des laufenden Kalenderjahrs gestellt werden (§ 39 Abs. 5 Satz 1 EStG). Ändern sich der steuerlich zu berücksichtigende Familienstand, die Zahl der Kinderfreibeträge oder die Zahl der Kinder zuungunsten des Arbeitnehmers, so erfordert das - vorbehaltlich der Vorschriften in § 39 Abs. 4 EStG - keine Änderung der Lohnsteuerkarte."

b) In Absatz 2 Satz 1 werden das Wort "Tod" gestrichen und die Worte "Absatz 5" durch die Worte "Absatz 7" ersetzt.

c) Nach Absatz 2 werden folgende Absätze eingefügt:

"(3) Wird eine Ehe durch Tod aufgelöst, ist auf der Lohnsteuerkarte des anderen Ehegatten auf Antrag mit Wirkung vom Beginn des ersten auf den Todestag des Ehegatten folgenden Kalendermonats an als Familienstand "nicht verheiratet" und die Steuerklasse III zu bescheinigen. Voraussetzung ist, daß der Arbeitnehmer und sein verstorbener Ehegatte zu Beginn oder im Laufe des Kalenderjahrs unbeschränkt steuerpflichtig waren und nicht dauernd getrennt gelebt haben.

"(4) Wegen der Kinder eines Arbeitnehmers, die das 16. Lebensjahr noch nicht vollendet haben und die nicht in der Wohnung des Arbeitnehmers gemeldet sind, ist eine Änderung der Lohnsteuerkarte durch die Gemeinde nur zu-

lässig, wenn der Arbeitnehmer eine von der Wohnsitzgemeinde des Kindes für steuerliche Zwecke ausgestellte Lebensbescheinigung vorlegt. Diese darf nicht älter als drei Jahre sein. Die steuerliche Lebensbescheinigung für Kinder ist auf Antrag Personen auszustellen, die mit dem Kind im ersten Grad verwandt sind, wenn das Kind nicht in der Wohnung dieser Personen gemeldet ist und zu Beginn des Kalenderjahrs das 16. Lebensjahr noch nicht vollendet hat; die Ausstellung ist in entsprechender Anwendung des § 39 Abs. 1 Satz 1 EStG gebührenfrei. Zuständig ist die Gemeinde, bei der das Kind mit (Haupt-) Wohnung gemeldet ist. Die Vordrucke für die Lebensbescheinigung werden den Gemeinden von den Finanzämtern kostenlos zur Verfügung gestellt. Die Gemeinden können die Lebensbescheinigung auf eigene Kosten auch in anderer Form erteilen, wenn sie die in dem Vordruckmuster geforderten Angaben enthält. Für die Bescheinigung der Pflegekindschaft in der Lebensbescheinigung gilt folgendes:

1. Die Aussage "Pflegekindschaftsverhältnis besteht nicht" ist zu bescheinigen, wenn das Kind in der Wohnung einer Person gemeldet ist, die mit dem Kind im ersten Grad verwandt ist. Die Verwandtschaft im ersten Grad kann bei Namensgleichheit dieser Person mit dem Kind unterstellt werden. Das gleiche gilt, wenn eine Namensgleichheit des Kindes zu einem früheren Namen der Person, z.B. Geburtsname einer verheirateten Frau, besteht. Im übrigen ist die Aussage "Pflegekindschaftsverhältnis besteht nicht" zu bescheinigen, wenn eine Mitteilung des Finanzamts darüber vorliegt.
2. Die Aussage "Pflegekindschaftsverhältnis besteht" ist nur zu bescheinigen, wenn hierüber eine Mitteilung des Finanzamts vorliegt.

3. Die Aussage "Pflegekindschaftsverhältnis ist nicht bekannt" ist in allen anderen Fällen zu bescheinigen, z.B. wenn bei Namensungleichheit keine Mitteilung des Finanzamts über ein bestehendes Pflegekindschaftsverhältnis vorliegt.

Bei Ausstellung der Lebensbescheinigung hat die Gemeinde festzustellen,

4. ob sie dieses Kind in einer von ihr ausgestellten Lohnsteuerkarte mit dem Zähler 1 berücksichtigt hat (Abschnitt 75 Abs. 6) oder
5. ob eine Mitteilung des Finanzamts über die Eintragung des Zählers 1 für dieses Kind vorliegt (Absatz 5 letzter Satz).

Gegebenenfalls hat sie im Fall der Nummer 4 die Lohnsteuerkarte von Amts wegen zu ändern (§ 39 Abs. 4 Sätze 3 und 4 EStG) oder im Fall der Nummer 5 das Finanzamt über die Ausstellung der Lebensbescheinigung zu unterrichten."

- d) Der bisherige Absatz 3 wird Absatz 5 und wie folgt gefaßt:

"(5) Sind bei einem Arbeitnehmer Kinder zu berücksichtigen, die zu Beginn des Kalenderjahrs das 16. Lebensjahr vollendet haben (§ 32 Abs. 4 und 5 EStG), so ist für die Änderung der auf der Lohnsteuerkarte eingetragenen Steuerklasse, der Zahl der Kinderfreibeträge und der Zahl der Kinder das Finanzamt zuständig. Dasselbe gilt - unabhängig vom Lebensalter - auch für die Bescheinigung der

1. Kinder unter 16 Jahren, die nicht in der Wohnung des Arbeitnehmers gemeldet sind, wenn der Arbeitnehmer für das betreffende Kind keine Lebensbescheinigung (Absatz 4) beibringen kann oder wenn nach der Lebensbescheinigung die Pflegekindeigenschaft ungewiß ist,
2. Pflegekinder,
3. Kinder eines Arbeitnehmers, die zu Beginn des Kalenderjahrs zugleich Pflegekind oder angenommenes Kind eines anderen Steuerpflichtigen sind (§ 39 Abs. 3 Satz 4 1. Halbsatz EStG) und
4. Kinder, die aus Billigkeitsgründen nach Abschnitt 61 a zu berücksichtigen sind.

Darüber hinaus hat das Finanzamt auf Antrag des Arbeitnehmers abweichend von Abschnitt 75 Abs. 6 auf der Lohnsteuerkarte den Zähler 1 für ein Kind einzutragen, für das dem Arbeitnehmer nach Abschnitt 63 Abs. 2 der Kinderfreibetrag von 2 484 DM zusteht. Aus Vereinfachungsgründen kann das Finanzamt nach § 39 Abs. 6 Satz 3 EStG auch Kinder unter 16 Jahren eintragen, die nach Abschnitt 75 Abs. 5 von der Gemeinde zu bescheinigen sind, wenn der Arbeitnehmer die Berücksichtigung des Kindes im Rahmen seines Lohnsteuer-Ermäßigungsantrags geltend macht. Wird ein unter 16 Jahre altes Kind nach Nummer 1 oder Satz 4 berücksichtigt, hat das Finanzamt dies der für den Arbeitnehmer zuständigen Gemeinde mitzuteilen. Wird für ein unter 16 Jahre altes Kind nach Satz 3 der Zähler 1 bescheinigt, hat das Finanzamt dies der Gemeinde mitzuteilen, bei der das Kind mit Hauptwohnung gemeldet ist; das gleiche gilt, wenn ein unter 16 Jahre altes Kind erstmals als Pflegekind anerkannt oder abgelehnt wird."

e) Der bisherige Absatz 4 wird Absatz 6 und wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden die Worte "§ 39 Abs. 5 Satz 2 EStG" durch die Worte "§ 39 Abs. 5 Satz 3 EStG" ersetzt.

bb) Die Beispiele A und B werden wie folgt gefaßt:

B e i s p i e l A:

Auf der Lohnsteuerkarte des geschiedenen Arbeitnehmers A ist die Steuerklasse I eingetragen. Diese Angabe ist jedoch unrichtig. Es wäre die Steuerklasse II, die Kinderfreibetragszahl 0,5 und die Kinderzahl 1 einzutragen gewesen, da bei dem Arbeitnehmer ein Kind unter 16 Jahren zu berücksichtigen ist. A beantragt am 20. Juli bei der Gemeinde, die unrichtigen Eintragungen auf der Lohnsteuerkarte durch Bescheinigung der Steuerklasse II, der Kinderfreibetragszahl 0,5 und der Kinderzahl 1 zu ändern (vgl. Absatz 8). Die Gemeinde hat als Zeitpunkt, von dem an die Änderung gilt, den 1. Januar des Kalenderjahrs einzutragen, für das die Lohnsteuerkarte gilt.

B e i s p i e l B:

Auf der Lohnsteuerkarte des Arbeitnehmers B sind die Steuerklassen III, die Kinderfreibetragszahl 1 und die Kinderzahl 1 bescheinigt. Dem B wurde am 20. Juli des Kalenderjahrs, für das die Lohnsteuerkarte gilt, ein zweites Kind geboren. Es kam für B seit dem 20. Juli die Steuerklasse III, die Kinderfreibetragszahl 2 und die Kinderzahl 2 in Betracht. B legt die Lohnsteuerkarte am 5. August der Gemeinde zur Ergänzung vor. Die Gemeinde hat als Zeitpunkt, von dem an die Ergänzung gilt, den 20. Juli einzutragen. Es liegen an diesem Tag erstmalig alle Voraussetzungen für eine Ergänzung der Lohnsteuerkarte vor."

f) Der bisherige Absatz 5 wird Absatz 7 und wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird im Klammerhinweis das Zitat "§ 39 Abs. 5 Satz 3 und 4" durch das Zitat "§ 39 Abs. 5 Satz 4 und 5" ersetzt.

bb) In Satz 5 werden die Worte "oder verstorben ist" gestrichen.

g) Der bisherige Absatz 6 wird Absatz 8; im neuen Absatz 8 wird der Satz 1 durch folgende Sätze ersetzt:

"Eintragungen auf der Lohnsteuerkarte, denen die Verhältnisse zu Beginn des Kalenderjahrs zugrunde zu legen waren und die unrichtig sind, sind auf Antrag zu ändern. Bei der Bescheinigung von Kindern sind Absatz 5 und Abschnitt 75 Abs. 5 bis 8 entsprechend anzuwenden. Die Änderung ist von der Behörde vorzunehmen, die die Eintragung vorgenommen hat oder die Eintragung - soweit sie vorzunehmen gewesen wäre - unterlassen hat."

h) Der bisherige Absatz 7 wird Absatz 9; im neuen Absatz 9 Nr. 1 wird Satz 2 wie folgt gefaßt: "Das gilt nicht für Änderungen und Ergänzungen der Lohnsteuerkarte, die vorzunehmen sind, weil nach Ausstellung der Lohnsteuerkarte der Arbeitnehmer geheiratet hat oder die Voraussetzungen für die Bescheinigung eines Kindes eingetreten sind; in diesen Fällen richtet sich die Zuständigkeit der Gemeinde nach der Nummer 2."

69. Abschnitt 77 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 3 werden die Sätze 2 bis 4 durch folgende Sätze ersetzt:

"Auf Antrag der Ehegatten kann mit Wirkung vom Beginn des Kalenderjahrs an die Steuerklasse V und mit Wirkung von dem Tag an, von dem an der Ehegatte Arbeitslohn bezieht, die Steuerklasse IV und die Zahl der Kinderfreibeträge sowie die Zahl der Kinder (§§ 32 Abs. 1 bis 3 und Abs. 7, 39 Abs. 3 und 4 EStG) bescheinigt werden. Die Steuerklasse IV darf nur bescheinigt werden, wenn gleichzeitig auf der Lohnsteuerkarte des anderen Ehegatten mit Wirkung von dem Tag an, von dem sein Ehegatte Arbeitslohn bezieht, die Steuerklasse III in Steuerklasse IV geändert wird und der Antrag gestellt wird, bevor der Ehegatte erstmals Arbeitslohn bezieht. Wird der Antrag erst zu einem späteren Zeitpunkt gestellt, ist auf der Lohnsteuerkarte des Ehegatten mit Wirkung vom Beginn des Kalenderjahrs an die Steuerklasse V einzutragen; die beantragte Änderung in Steuerklasse IV ist nach den Vorschriften des § 39 Abs. 5 Satz 4 und 5 EStG vorzunehmen."

- b) Absatz 4 wird wie folgt geändert:

- aa) In Satz 1 werden die Worte "und die Zahl der Kinder zu bescheinigen, die nach den Vorschriften der §§ 32 Abs. 4 und 5, 38 b Nr. 3" durch die Worte ", die Zahl der Kinderfreibeträge und die Zahl der Kinder zu bescheinigen, die nach §§ 38 b Nr. 3 bis 5, 39 Abs. 3 und 5"

480 86

- bb) In Satz 2 werden die Worte "und die Zahl der zu berücksichtigenden Kinder" durch die Worte "und die Zahl der Kinderfreibeträge sowie die Zahl der Kinder" ersetzt.
- c) In Absatz 5 werden die Worte "die Zahl der zu berücksichtigenden Kinder unter 16 Jahren (§ 32 Abs. 4 und 5 EStG)" jeweils durch die Worte "die Zahl der Kinderfreibeträge sowie die Zahl der Kinder" ersetzt.

70. Abschnitt 78 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 werden die Worte "Abschnitt 75 Abs. 7" durch die Worte "Abschnitt 75 Abs. 11" ersetzt.

b) Nach Absatz 1 wird folgender neuer Absatz 2 eingefügt:

"(2) Freibeträge nach §§ 33 a Abs. 1 a, 33 a Abs. 2 und 33 b Abs. 5 EStG dürfen nur für Kinder gewährt werden, für die der Arbeitnehmer einen Kinderfreibetrag erhält. Diese Voraussetzung ist auch erfüllt, wenn dem Arbeitnehmer im Lohnsteuer-Abzugsverfahren ein Kinderfreibetrag zusteht, er aber nach § 39 Abs. 3 Satz 3 EStG auf die an sich mögliche Eintragung einer Kinderfreibetragszahl für dieses Kind verzichtet hat."

c) Die bisherigen Absätze 2 bis 6 werden Absätze 3 bis 7.

d) Der neue Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird wie folgt gefaßt:

"Ein Antrag auf Eintragung eines Freibetrags auf der Lohnsteuerkarte wegen Werbungskosten, Sonderausgaben, außergewöhnlicher Belastungen und außergewöhnlicher Belastungen in besonderen Fällen ist nur zulässig, wenn die Aufwendungen im Sinne des § 9, § 10 Abs. 1 Nr. 1, 1 a, 4 bis 7, § 10 b, § 33, § 33 c EStG sowie die abziehbaren Beträge nach § 33 a EStG insgesamt 1 800 DM übersteigen (§ 39 a Abs. 2 EStG)."

- bb) In Nummer 1 Satz 5 werden die Worte "sowie von § 10 b", die Worte ", Spenden, Parteibeträge" gestrichen und das Zitat "Abschnitt 33 a, 38, 47 und 48" durch das Zitat "Abschnitt 33 a und 38" ersetzt.
- cc) Nach Nummer 1 wird folgende neue Nummer 2 eingefügt:
- "2. Für Sonderausgaben im Sinne von § 10 b EStG (Spenden, Parteibeträge) sind die Begrenzungen zu beachten, die sich aus § 10 b Abs. 1 Satz 1 und 3 EStG und aus dem Urteil des Bundesverfassungsgerichts vom 14.7.1986 (BStBl II S. 684) ergeben. Ausgaben zur Förderung staatspolitischer Zwecke sind auch zu berücksichtigen, soweit eine Steuerermäßigung nach § 34 g EStG in Betracht kommt."
- dd) Die bisherigen Nummern 2 bis 5 werden Nummern 3 bis 6.
- ee) In der neuen Nummer 3 werden nach dem Klammerzusatz " (§ 33 EStG)" die Worte "und bei Kinderbetreuungskosten (§ 33 c EStG)" eingefügt.
- ff) In der neuen Nummer 4 wird das Zitat "§ 52 Abs. 24 EStG" durch das Zitat "§ 52 Abs. 23 EStG" ersetzt.
- e) In dem neuen Absatz 4 wird das Zitat "§ 52 Abs. 24 EStG" durch das Zitat "§ 52 Abs. 23 EStG" ersetzt.
- f) Der neue Absatz 5 wird wie folgt geändert:
- aa) In Satz 2 wird der Klammerzusatz " (§ 33 EStG)" durch den Klammerzusatz " (§§ 33, 33 c EStG)" ersetzt.

bb) Nach Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:

"Ausgaben zur Förderung staatspolitischer Zwecke sind auch zu berücksichtigen, soweit eine Steuerermäßigung nach § 34 g EStG in Betracht kommt."

g) Im neuen Absatz 6 werden im Beispiel die Worte "in Steuerklasse III/0" gestrichen.

71. Abschnitt 79 wird wie folgt gefaßt:

"79. Freibetrag wegen Förderung des Wohneigentums

(1) Nach § 39 a Abs. 1 Nr. 6 EStG werden auf der Lohnsteuerkarte eingetragen:

1. die Beträge, die wie Sonderausgaben nach §§ 10 e, 52 Abs. 21 Satz 4 EStG oder nach § 15 b des Berlinförderungsgesetzes (BerlinFG) abgezogen werden, einschließlich der wie Sonderausgaben abziehbaren Beträge nach § 52 Abs. 21 Satz 5 EStG. Zu den erhöhten Absetzungen im Sinne des § 52 Abs. 21 Satz 4 EStG gehören auch die Absetzungsbeträge nach §§ 82 a Abs. 1, 82g, 82i EStDV und nach §§ 7 und 12 Abs. 3 Schutzbaugesetz. Die Eintragung der in § 52 Abs. 21 Satz 6 EStG genannten Beträge ist hingegen nicht zulässig.
2. der Betrag der negativen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, der sich bei Inanspruchnahme erhöhter Absetzungen nach § 7 b EStG oder nach §§ 14 a, 15 BerlinFG ergeben wird, sowie
3. der zusätzliche Betrag zur vorläufigen Abgeltung der Steuerermäßigung nach § 34 f EStG.

Der Freibetrag darf erst eingetragen werden, wenn die Wohnung, für die die Steuerbegünstigung nach § 10 e EStG oder nach § 15 b BerlinFG in Anspruch genommen wird, sowohl fertiggestellt oder angeschafft worden ist als auch zu eigenen Wohnzwecken genutzt wird.

(2) Ein Freibetrag wegen negativer Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung darf auf der Lohnsteuerkarte nur eingetragen werden, wenn bei der Einkunftsermittlung erhöhte Abset-

zungen nach § 7 b EStG oder nach §§ 14 a, 15 BerlinFG geltend gemacht werden. Die Eintragung eines Freibetrags wegen negativer Einkünfte, die sich auf Grund anderer Tatbestände ergeben, ist nicht zulässig (vgl. auch Beschluß des Bundesverfassungsgerichts vom 26.1.1977 - BStBl II S. 297). Bei der Feststellung des einzutragenden negativen Einkunfts Betrags sind die Einkünfte des Arbeitnehmers und seines von ihm nicht dauernd getrennt lebenden unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Ehegatten aus Vermietung und Verpachtung vollständig zu berücksichtigen. Das bedeutet, daß z.B. sich der für ein Gebäude unter Berücksichtigung erhöhter Absetzungen ergebende negative Einkunfts Betrag um positive Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für andere Gebäude vermindern (Beispiel A) oder sich um negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung anderer Gebäude, bei denen erhöhte Absetzungen nicht geltend gemacht worden sind, erhöhen kann (Beispiel B). Negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung dürfen jedoch bei der Feststellung des auf der Lohnsteuerkarte einzutragenden Freibetrags nicht berücksichtigt werden, wenn sie bei Gebäuden entstanden sind, die erst im Laufe des Kalenderjahrs angeschafft oder fertiggestellt worden sind (§ 39 a Abs. 1 Nr. 6 letzter Satz EStG, Beispiel C). Ausgenommen von dieser Einschränkung sind lediglich negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von Gebäuden, bei denen erhöhte Absetzungen nach § 14 a Abs. 6 BerlinFG geltend gemacht werden. In diesen Fällen ist die Eintragung eines Freibetrags auf der Lohnsteuerkarte insoweit zulässig, als zum Zeitpunkt der Antragstellung Teilerstellungskosten bereits angefallen oder Anzahlungen bereits geleistet sind. Beantragt der Arbeitnehmer die Eintragung eines Freibetrags wegen der wie Sonderausgaben abziehbarer Beträge, ohne daß er gleichzeitig erhöhte Absetzungen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend macht, dürfen negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nicht auf der Lohnsteuerkarte eingetragen werden.

161

Beispiel A:

Ein verheirateter Arbeitnehmer ohne Kinder ist Eigentümer eines 1984 angeschafftes Zweifamilienhaus. Unter Berücksichtigung der erhöhten Absetzungen nach § 7 b EStG ergeben sich für 1987 negative Einkünfte von 4 000 DM. Der Arbeitnehmer hat daneben aus einem Mietwohngrundstück einen Überschuß in Höhe von 2 500 DM. Als steuerfreier Betrag sind (4 000 DM - 2 500 DM =) 1 500 DM einzutragen.

Beispiel B:

Die unbeschränkt einkommensteuerverpflichtige Ehefrau des Arbeitnehmers im Beispiel A, von der dieser nicht dauernd getrennt lebt, ist Eigentümerin eines Mietwohngrundstücks, für das erhöhte Absetzungen nach § 7 b EStG nicht in Betracht kommen. Infolge umfangreicher Instandsetzungen ergaben sich bei diesem Grundstück negative Einkünfte von 6 000 DM. Der steuerfreie Betrag errechnet sich folgendermaßen:

Negative Einkünfte aus den Wohngebäuden des Ehemanns	1 500 DM
Negative Einkünfte aus dem Mietwohngrundstück der Ehefrau	<u>6 000 DM</u>
Negative Einkünfte insgesamt = steuerfreier Betrag	7 500 DM

Beispiel C:

Bei dem Sachverhalt der Beispiele A und B hat die Ehefrau im März 1987 ein Mietwohngrundstück angeschafft. Eine Wohnung in diesem Gebäude wird von den Ehegatten zu eigenen Wohnzwecken genutzt. Aus dem Mietwohngrundstück ergeben sich für 1987 voraussichtlich negative Einkünfte von 3 000 DM. Für die eigengenutzte Wohnung steht den Ehegatten ein Sonderausgabenabzug nach § 10 e EStG in Höhe von 10 000 DM zu. Der steuerfreie Betrag, dessen Eintragung im April beantragt wurde, errechnet sich folgendermaßen:

Betrag der negativen Einkünfte, der wegen der Inanspruchnahme des § 7 b EStG einzutragen ist:

Negative Einkünfte aus Wohngebäuden des Ehemanns (4 000 DM - 2 500 DM)	1 500 DM
Negative Einkünfte aus dem Mietwohngrundstück der Ehefrau (die negativen Einkünfte aus dem 1987 erworbenen Mietwohngrundstück dürfen nach § 39a Abs. 1 Nr. 6 letzter Satz EStG auf der Lohnsteuerkarte 1987 nicht berücksichtigt werden)	6 000 DM
	<u>7 500 DM</u>

Betrag nach § 10 e EStG für die eigengenutzte Wohnung in dem 1987 angeschafften Mietwohngrundstück
steuerfreier Betrag insgesamt

10 000 DM
<u>17 500 DM.</u>

(3) Hat der Arbeitnehmer bei der Eintragung des Freibetrags auf die Anwendung des § 52 Abs. 21 Satz 2 EStG verzichtet, ist dies nicht als Antrag im Sinne des § 52 Abs. 21 Satz 3 EStG anzusehen. Er ist deshalb bei der nachfolgenden Veranlagung an diesen Verzicht nicht gebunden."

72. Abschnitt 80 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 3 wird das Zitat "§§ 33, 33 a EStG" durch das Zitat "§§ 33, 33 a, 33 c EStG" ersetzt.
- b) In Absatz 4 wird das Zitat "§ 32 Abs. 2 Satz 1 EStG" durch das Zitat "§ 32 Abs. 8 Satz 1 EStG" und das Zitat "§ 32 Abs. 2 Satz 2 EStG" durch das Zitat "§ 32 Abs. 8 Satz 2 EStG" ersetzt.
- c) Absatz 5 wird wie folgt gefaßt:

"F r e i b e t r a g w e g e n F ö r d e r u n g
d e s W o h n e i g e n t u m s

(5) Der Freibetrag nach § 39 a Abs. 1 Nr. 6 EStG wird bei Ehegatten, die beide unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind und nicht dauernd getrennt leben, einheitlich ermittelt. Der wie Sonderausgaben abzuziehende Betrag ist nicht um den Sonderausgaben-Pauschbetrag von 540 DM zu kürzen."

73. Abschnitt 82 Absatz 2 Satz 4 wird wie folgt gefaßt:

"Von Arbeitslohn, von dem die Lohnsteuer nach §§ 40 bis 40 b EStG mit Pauschsteuersätzen erhoben wird, darf der Versorgungs-Freibetrag nicht abgezogen werden."

74. Abschnitt 83 Satz 4 wird wie folgt gefaßt:

"Von pauschal besteuerten Bezügen darf der Weihnachts-Freibetrag nicht abgezogen werden".

75. In Abschnitt 85 a Abs. 1 Satz 3 werden die Worte "§ 10 c Abs. 7" durch die Worte "§ 10 c Abs. 5" ersetzt.

76. In Abschnitt 86 Abs. 4 wird das Beispiel wie folgt gefaßt:

"Beispiel:

Ein rentenversicherungspflichtiger Arbeitnehmer mit Steuerklasse III und einem laufenden Bruttoarbeitslohn von 2 000 DM monatlich erhält im September 1987 eine Nachzahlung von 800 DM für die Monate Januar bis August. Von dem Monatslohn von 2 000 DM ist eine Lohnsteuer von 164,10 DM einzubehalten.

Von dem um die anteilige Nachzahlung erhöhten Monatslohn von 2 100 DM ist eine Lohnsteuer von 182 DM einzubehalten.

Auf die anteilige monatliche Nachzahlung von 100 DM entfällt mithin eine Lohnsteuer von $(182 \text{ DM} \cdot \frac{100}{2000} = 9,10 \text{ DM})$. Dieser Betrag, vervielfacht mit der Zahl der in Betracht kommenden Monate, ergibt dann die Lohnsteuer für die Nachzahlung $(9,10 \text{ DM} \cdot 8 = 72,80 \text{ DM})$.

77. Abschnitt 87 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 2 wird wie folgt gefaßt:

"Dabei sind grundsätzlich der laufende Arbeitslohn, der für die im Kalenderjahr bereits abgelaufenen Lohnzahlungszeiträume zugeflossen ist, und die in diesem Kalenderjahr bereits gezahlten sonstigen Bezüge mit dem laufenden Arbeitslohn zusammenzurechnen, der sich voraussichtlich für die Restzeit des Kalenderjahrs ergibt."

bb) In Satz 3 wird das Klammerzitat "(vgl. § 39 b Abs. 3 letzter und vorletzter Satz EStG)" durch das Zitat "(vgl. § 39 b Abs. 3 Sätze 9 und 10 EStG)" ersetzt.

b) In Absatz 4 wird im Beispiel die Jahreszahl "1983" jeweils durch die Jahreszahl "1987" und in VI die Zahl "297" jeweils durch die Zahl "225" ersetzt.

c) Absatz 6 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 2 wird das Zitat "§ 39 b Abs. 3 vorletzter und letzter Satz EStG" durch das Zitat "§ 39 b Abs. 3 Sätze 9 und 10 EStG" ersetzt.

bb) Satz 4 wird wie folgt gefaßt:

"Ein Einmalbeitrag des Arbeitgebers für eine Versicherung des Arbeitnehmers auf den Todes- oder Invaliditätsfall oder auf den Erlebensfall des 60. oder eines späteren Lebensjahrs ist vorbehaltlich § 39 b Abs. 3 Nr. 1 EStG als Entlohnung für eine Tätigkeit zu behandeln, die sich auf mehr als zwei Kalenderjahre erstreckt."

78. In Abschnitt 88 Abs. 2 werden in Satz 9 die Worte "Zahl der Kinder" durch die Worte "Zahl der Kinderfreibeträge" ersetzt.

Abb

79. Abschnitt 89 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 werden die Beispiele A und B wie folgt gefaßt:

"Beispiel A:

Rentenversicherungspflichtiger Arbeitnehmer, Nettolohn 1 500 DM monatlich, Steuerklasse I. Der Arbeitgeber übernimmt die Lohnsteuer. Die Lohnsteuer würde ohne Übernahme durch den Arbeitgeber 172,20 DM betragen. Der zu ermittelnde Bruttoarbeitslohn liegt aber unter Berücksichtigung der übernommenen Lohnsteuer über 1 672,20 DM. Der genaue Betrag ist im Wege des Abtastens anhand der Tabelle etwa wie folgt zu ermitteln:

Bei einem Bruttoarbeitslohn von 1 715,99 DM (Stufengrenze) beträgt die Lohnsteuer 214,70 DM. Nach Abzug dieses Betrags verbleibt ein Nettolohn von 1 501,29 DM, der nur um 1,29 DM über dem vereinbarten Nettolohn liegt. Zieht man nun vom Bruttoarbeitslohn von 1 715,99 DM den Betrag von 1,29 DM ab = 1 714,70 DM und berechnet von diesem Betrag die tarifmäßige Lohnsteuer - es ist die gleiche wie bei 1 715,99 DM Bruttoarbeitslohn -, so hat man den gesuchten Bruttoarbeitslohn von 1 714,70 DM gefunden, der nach Abzug der tarifmäßigen Lohnsteuer von 214,70 DM den vereinbarten Nettolohn von 1 500 DM ergibt."

Beispiel B:

Rentenversicherungspflichtiger Arbeitnehmer, Nettolohn 1 500 DM monatlich, Steuerklasse I. Der Arbeitgeber übernimmt die Lohnsteuer, die Kirchensteuer und den Arbeitnehmeranteil an den Sozialversicherungsbeiträgen. Die Lohnabzugsbeträge würden ohne Übernahme durch den Arbeitgeber betragen:

die Lohnsteuer	172,20 DM
die Kirchensteuer 8 v.H. (angenommen)	13,77 DM
der Arbeitnehmeranteil an den Sozialversicherungsbeiträgen (angenommen)	<u>264,40 DM</u>
zusammen	450,37 DM.

Der zu ermittelnde Bruttoarbeitslohn muß also unter Berücksichtigung der übernommenen Lohnabzugsbeträge über 1 950,37 DM liegen. Der genaue Betrag ist im Wege des Ab tastens anhand der Tabelle etwa wie folgt zu ermitteln:

Bei einem Bruttoarbeitslohn von 2 251,49 DM (Stufengrenze) beträgt:

die Lohnsteuer	330,90 DM
die Kirchensteuer 8 v.H. (angenommen)	26,47 DM
der Arbeitnehmeranteil an den Sozialversicherungsbeiträgen (angenommen)	<u>395,87 DM</u>
zusammen	753,24 DM.

Nach Abzug dieses Betrags verbleibt ein Nettolohn von 1 498,25 DM. Der zu ermittelnde Bruttoarbeitslohn muß also über 2 251,49 DM liegen.

Bei einem Bruttoarbeitslohn von 2 255,99 DM (Stufengrenze nach 2 251,49 DM) beträgt:

die Lohnsteuer	332,10 DM
die Kirchensteuer 8 v.H. (angenommen)	26,56 DM
der Arbeitnehmeranteil an den Sozialversicherungsbeiträgen (angenommen)	<u>396,66 DM</u>
zusammen	755,32 DM

Nach Abzug dieses Betrags verbleibt ein Nettolohn von 1 500,67 DM, der nur um 0,67 DM über dem vereinbarten Nettolohn liegt. Zieht man nun vom Bruttoarbeitslohn von 2 255,99 DM den Betrag von 0,67 DM ab = 2 255,32 DM und berechnet aus diesem Betrag die tarifmäßigen Lohnabzugsbeträge - es sind die gleichen wie bei 2 255,99 DM Bruttoarbeitslohn -, so hat man den gesuchten Bruttoarbeitslohn von 2 255,32 DM gefunden, der nach Abzug der tarifmäßigen Lohnabzugsbeträge von 755,32 DM den verbleibenden Nettolohn von 1 500 DM ergibt."

- b) In Absatz 3 Satz 9 wird die Zahl "14 837" durch die Zahl "16 433" und die Zahl "29 674" durch die Zahl "32 866" ersetzt.
- c) In Absatz 4 wird im Beispiel C im ersten Satz nach dem Wort "Arbeitnehmer" das Wort "mit" eingefügt und Beispiel D wie folgt gefaßt:

Beispiel D:

Ein rentenversicherungspflichtiger Arbeitnehmer mit Steuerklasse III, auf dessen Lohnsteuerkarte ein steuerfreier Jahresbetrag von 720 DM eingetragen ist, erhält neben einem Bruttomonatslohn von 3 500 DM als Erfolgstantieme eine Nettograttifikation von 4 600 DM für seine Tätigkeit im vorangegangenen Kalenderjahr. Der Arbeitgeber übernimmt die Lohnsteuer und die Kirchensteuer.

Der maßgebende Arbeitslohn ist wie folgt zu berechnen:

Voraussichtlicher Jahresarbeitslohn (12 x 3 500 DM)	42 000 DM
--	-----------

abzüglich:

Weihnachts-Freibetrag	600 DM	
steuerfreier Jahresbetrag	<u>720 DM</u>	<u>1 320 DM</u>
maßgebender Jahresarbeitslohn		40 680 DM

Zur Beachtung der für eine Versteuerung gemäß § 39 b Abs. 3 Nr. 2 EStG für die Steuerklasse III in Betracht kommenden Jahresarbeitslohngrenze ist dem maßgebenden Jahresarbeitslohn der sonstige Bezug wie folgt hinzuzurechnen (Nummer 3):

Nettobetrag	4 600 DM	
hinzuzurechnende Lohnsteuer (25 v.H.)	1 150 DM	
dazu Kirchensteuer 8 v.H. (angenommen)	<u>92 DM</u>	<u>5 842 DM</u> <u>46 522 DM</u>

Der maßgebende Jahresarbeitslohn einschließlich des sonstigen Bezugs übersteigt mithin den gemäß § 39 b Abs. 3 Nr. 2 EStG für die Steuerklasse III geltenden Betrag von 44 000 DM. Die Lohnsteuer ist deshalb durch Abtasten der Jahreslohnsteuertabelle zu ermitteln. Die Kirchensteuer ist dem sonstigen Bezug für die Lohnsteuerberechnung einmal hinzuzurechnen. Die Berechnung kann wie folgt vorgenommen werden:

a) Feststellung

- des maßgebenden Jahreslohns
ohne sonstigen Bezug 40 680 DM
- des hinzuzurechnenden sonstigen
Bezugs (Nettobetrag) 4 600 DM

b) Lohnsteuer aus

- maßgebendem Jahresarbeitslohn
zuzüglich sonstigem Bezug
(40 680 DM + 4 600 DM = 45 280 DM) 6 204 DM
- Lohnsteuer aus maßgebendem Jahres-
arbeitslohn ohne sonstigen Bezug 5 274 DM
- Lohnsteuer, die sich vor dem Abtasten
der Jahrslohnsteuertabelle ergibt. 930 DM.

Die einmal hinzuzurechnende Kirchensteuer von 8 v.H. (angenommen) beträgt 74,40 DM., d.h., der hinzuzurechnende sonstige Bezug von 4 600 DM ist für die Lohnsteuerberechnung um 74,40 DM zu erhöhen. Hierfür (45 280 DM + 74,40 DM = 45 354,40 DM) ergibt sich, falls der Arbeitnehmer die Lohnsteuer tragen würde, ein Steuerbetrag von (6 230 DM - 5 274 DM =) 956 DM. Von diesen Beträgen ausgehend ist die auf den sonstigen Bezug entfallende Lohnsteuer durch Abtasten der Jahreslohnsteuertabelle zu ermitteln. Dabei kann das folgende Verfahren angewendet werden:

	1. Berechnung DM	2. Berechnung DM	3. Berechnung DM	4. Berechnung DM
Maßgebender Jahres- arbeitslohnbetrag zuzüglich sonstigem Bezug (40 680 DM + 4 674,40 DM	45 354,40	45 354,40	45 354,40	45 354,40
Lohnsteuer für den sonstigen Bezug	$\frac{956}{46\ 310,40}$	$\frac{1\ 154}{46\ 508,40}$	$\frac{1\ 180}{46\ 534,40}$	$\frac{1\ 206}{46\ 560,40}$
Jahreslohnsteuer lt. Lohnsteuertabelle 1986 hierfür	6 428	6 454	6 480	6 480
Jahreslohnsteuer für den maßgebenden Jahresarbeitslohn	5 274	5 274	5 274	5 274
Lohnsteuer für den sonstigen Bezug	1 154	1 180	1 206	1 206

Durch weitere Berechnungen würde sich eine höhere Lohnsteuer nicht mehr ergeben. Die auf den sonstigen Bezug von 4 600 DM entfallende Lohnsteuer beträgt demnach 1 206 DM, die Kirchensteuer 96,48 DM. Der Bruttobetrag des sonstigen Bezugs ist 4 600 DM + 1 206 DM + 96,48 DM = 5 902,48 DM."

80. In Abschnitt 91 Abs. 3 Satz 1 wird das Wort "Kinderzahl" durch die Worte "Zahl der Kinderfreibeträge" ersetzt.

81. Abschnitt 92 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Satz 1 wird das Zitat "§ 1 Abs. 2 EStG" durch das Zitat "§ 1 Abs. 2 oder 3 EStG" ersetzt.

b) Dem Absatz 4 wird folgender Satz angefügt:

"Die Sätze 1 bis 5 sind auch bei Studenten aus Staaten anzuwenden, mit denen ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung besteht, wenn nach diesen Abkommen der Arbeitslohn nicht steuerfrei ist."

c) In Absatz 9 werden die Worte "den Vorschriften des Ausführungsgesetzes Grenzgänger Niederlande vom 21.10.1980 - AGGrenzG NL - (BGBl. I S. 1999)" durch die Worte "dem Ausführungsgesetz Grenzgänger Niederlande (AGGrenzG NL) in der Fassung der Bekanntmachung vom 24.2.1986 (BGBl. I S. 321, BStBl I S. 114)" ersetzt.

82. Abschnitt 93 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 2 wird das Zitat "§ 7 Abs. 2 Nr. 7 Satz 1 LStDV" durch das Zitat "§ 7 Abs. 2 Nr. 8 Satz 1 LStDV" ersetzt.

bb) Folgender Satz wird angefügt:

"Übernimmt der Arbeitgeber die auf einen pauschal besteuerten sonstigen Bezug anfallenden Arbeitnehmeranteile zur Sozialversicherung und versteuert er diese geldwerten Vorteile pauschal, so sind sie bei der 1 000-DM-Grenze zu berücksichtigen, soweit sie dem einzelnen Arbeitnehmer zugeordnet werden können."

b) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 Nr. 3 werden nach dem Wort "Freibeträge" die Worte "und die Kinderfreibeträge nach den Eintragungen auf ihren Lohnsteuerkarten" eingefügt.

bb) In Satz 7 werden nach den Worten "Steuerklasse I" die Worte "ohne Kinderfreibetrag" eingefügt und das Wort "Kinder" durch das Wort "Kinderfreibetrag" ersetzt.

cc) Im Beispiel werden die Nummer 1 Buchstabe c und die Nummern 2 bis 4 wie folgt gefaßt:

"c) die Summe der Jahresarbeitslöhne der betroffenen Arbeitnehmer nach Abzug aller Freibeträge und Kinderfreibeträge mit 989 800 DM; dies ergibt einen durchschnittlichen Jahresarbeitslohn von $(989\,800\text{ DM} : 35 =) 28\,280\text{ DM}$.

2. Die Erhöhung des durchschnittlichen Jahresarbeitslohns um den auf 648 DM aufgerundeten Durchschnittsbetrag der pauschal zu versteuernden Bezüge ergibt für diesen Betrag folgende Steuerbeträge:

- in der Steuerklasse I/0 = 184 DM
- in der Steuerklasse III/0 = 120 DM
- in der Steuerklasse V = 364 DM.

3. Die durchschnittliche Steuerbelastung der pauschal zu versteuernden Bezüge ist hiernach wie folgt zu berechnen:

$$\frac{20 \times 184 \text{ DM} + 12 \times 120 \text{ DM} + 3 \times 364 \text{ DM}}{35 \times 648 \text{ DM}} = 0,2738$$
$$= 27,3 \text{ v.H.}$$

4. Der Pauschsteuersatz beträgt demnach

$$\frac{100}{100 - 27,3} \times 27,3 \text{ v.H.} = 37,5 \text{ v.H.}"$$

c) In Absatz 4 werden in dem Beispiel die Jahreszahlen "1980", "1981", "1982" und "1983" jeweils durch die Jahreszahlen "1984", "1985", "1986" und "1987" ersetzt.

83. Abschnitt 94 Abs 3 wird gestrichen.

84. Abschnitt 95 wird wie folgt geändert:

a) Dem Absatz 3 wird folgender Satz angefügt:

"Wird der Arbeitslohn nach § 40 a pauschal besteuert, so ist die Lohnsteuer-Pauschalierung bestimmter Zukunftssicherungsleistungen nach § 40 b ausgeschlossen (Abschnitt 96 Abs. 6 Satz 2) und der Zukunftssicherungsfreibetrag nicht abziehbar (Abschnitt 11 Abs. 8 Satz 3); der Arbeitnehmer kann Aufwendungen, die mit dem pauschal besteuerten Arbeitslohn zusammenhängen, nicht als Werbungskosten abziehen."

b) Absatz 5 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden nach dem Wort "wöchentlichen" die Worte "(7 aufeinanderfolgende Kalendertage)" eingefügt.

bb) Satz 2 2. Halbsatz wird wie folgt gefaßt:

"die Grenzen sind z.B. bei über 7-tägigen Lohnzahlungs- oder Lohnabrechnungszeiträumen für jeden Tag mit $1/7 = 18$ DM bzw. 3 Stunden und bei einem monatlichen Lohnzahlungs- oder Lohnabrechnungszeitraum mit $30/7 = 523$ DM bzw. 86 Stunden anzusetzen."

cc) Folgender Satz wird angefügt:

"Als Beschäftigungsdauer gelten auch solche Zeiträume, in denen der Arbeitslohn wegen Urlaubs, Krankheit oder gesetzlicher Feiertage fortgezahlt wird."

c) Absatz 6 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 4 werden die Worte "Abschnitt 134 EStR" durch die Worte "Abschnitt 135 EStR" ersetzt.

bb) Satz 7 wird durch folgende Sätze ersetzt:

"Wegen des Begriffes der Fachkraft im Sinne des § 40 a Abs. 2 Satz 3 EStG siehe BFH-Urteil vom 12.6.1986 (BStBl II S.681 - angelernter Arbeitnehmer als Fachkraft). Hat der Arbeitgeber Arbeitslohn nach § 40 a Abs. 2 EStG pauschal besteuert, obwohl die Voraussetzungen nicht erfüllt sind, so kann der Arbeitslohn unter den Voraussetzungen des § 40 a Abs. 1 EStG pauschal versteuert werden, wenn sich der Arbeitgeber hierzu eindeutig bereit erklärt hat (vgl. BFH-Urteil vom 25.5.1984 - BStBl II S. 569)."

d) Absatz 7 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird das Zitat "§ 7 Abs. 2 Nr. 7 letzter Satz LStDV" durch das Zitat "§ 7 Abs. 2 Nr. 8 letzter Satz LStDV" ersetzt.

bb) Satz 4 wird wie folgt gefaßt:

"Bei fehlenden oder fehlerhaften Aufzeichnungen ist die Lohnsteuerpauschalierung daher zulässig, wenn die Pauschalierungsvoraussetzungen auf andere Weise, z.B. durch Arbeitsnachweise, Zeitkontrollen, Zeugnisaussagen, nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden (vgl. BFH-Urteil vom 12.6.1986 - BStBl II S. 681)."

85. In Abschnitt 96 Abs. 12 Satz 5 werden die Worte "§ 40 Abs. 2 Satz 2 EStG" durch die Worte "§ 40 b Abs. 2 Satz 2 EStG" ersetzt.

86. In Abschnitt 97 Abs. 1 Satz 1 wird das Zitat "§ 7 Abs. 2 Nr. 7 LStDV" durch das Zitat "§ 7 Abs. 2 Nr. 8 LStDV" ersetzt.

87. Abschnitt 98 wird wie folgt geändert:

a) Dem Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:

"Bei einer Arbeitnehmerüberlassung (vgl. Abschnitt 110 a) kann nach § 41 Abs. 2 Satz 2 EStG eine abweichende lohnsteuerliche Betriebsstätte in Betracht kommen."

b) Absatz 2 wird gestrichen.

88. Abschnitt 99 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 3 wird das Zitat " (§ 12 Abs. 5 3. VermBG) " durch das Zitat " (§ 12 Abs. 6 4. VermBG) " ersetzt.

b) Absatz 4 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 2 wird wie folgt gefaßt:

"Es kann bei nicht rechtzeitigem Eingang der Lohnsteuer-Anmeldung einen Verspätungszuschlag nach § 152 AO festsetzen oder erforderlichenfalls die Abgabe der Lohnsteuer-Anmeldung mit Zwangsmitteln nach §§ 328 bis 335 AO durchsetzen."

bb) Folgender Satz wird angefügt:

"Das Finanzamt kann bei Nichtabgabe der Lohnsteuer-Anmeldung die Lohnsteuer im Schätzungswege nach § 162 AO ermitteln und den Arbeitgeber durch Haftungsbescheid in Anspruch nehmen; pauschale Lohnsteuer kann im Schätzungswege ermittelt und in einem Steuerbescheid festgesetzt werden, wenn der Arbeitgeber mit dem Pauschalierungsverfahren einverstanden ist."

89. Abschnitt 101 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Nummer 2 werden die Buchstaben a und b wie folgt gefaßt:

"a) der Bruttoarbeitslohn ohne die sonstigen Bezüge, die zu mehreren Kalenderjahren gehören, ohne die ermäßigt besteuerten Entschädigungen im Sinne des § 34 Abs. 1 und 2 Nr. 2 EStG, z.B. steuerpflichtige Entlassungsentschädigungen, ohne die ermäßigt besteuerten Erfindervergütungen und ohne den Arbeitslohn, der auf Grund besonderer Regelungen ermäßigt besteuert worden ist,

b) die sonstigen Bezüge, die zu mehreren Kalenderjahren gehören, die ermäßigt besteuerten Entschädigungen im Sinne des § 34 Abs. 1 und Abs. 2 Nr. 2 EStG, die ermäßigt besteuerten Erfindervergütungen und der Arbeitslohn, der auf Grund besonderer Regelungen ermäßigt besteuert worden ist."

bb) In Nummer 4 werden die Worte "Nummer 8" durch die Worte "Nummer 9" ersetzt.

cc) Nummer 6 wird wie folgt gefaßt:

"6. Es sind gesondert der Gesamtbetrag der vermögenswirksamen Leistungen nach dem VermBG und die ausgezahlten Arbeitnehmer-Sparzulagen zu bescheinigen. Dabei ist der Gesamtbetrag der vermögenswirksamen Leistungen gegebenenfalls auf unterschiedlich geförderte Anlagearten aufzuteilen."

dd) In Nummer 9 Buchstabe d werden die Worte "die Bezüge" durch die Worte "Bezüge für eine Auslandstätigkeit" ersetzt.

b) Absatz 2 Satz 2 wird gestrichen.

c) In Absatz 3 Satz 1 werden die Worte "3. VermBG" durch das Wort "VermBG" ersetzt.

d) In Absatz 4 Nr. 2 wird das Zitat "§ 1 Abs. 2 EStG" durch das Zitat "§ 1 Abs. 2 und 3 EStG" ersetzt.

90. Abschnitt 102 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Nr. 3 werden der Punkt durch einen Strichpunkt ersetzt und folgende Nr. 4 angefügt:

"4. für Arbeitnehmer, die für eine Auslandstätigkeit steuerfreien Arbeitslohn auf Grund des Auslandstätigkeitserlasses (BStBl 1983 I S. 470) oder nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung bezogen haben, und zwar ebenfalls unabhängig von einer Jahresarbeitslohngrenze."

b) In Absatz 2 wird Satz 3 gestrichen.

91. Abschnitt 104 Abs. 4 Satz 3 wird wie folgt gefaßt:

" Die nachträgliche Einbehaltung erfolgt auch insoweit, als die Lohnforderung nicht der Pfändung unterworfen ist, wenn die nachträglich einzubehaltende Lohnsteuer den auszahlenden Barlohn übersteigt, ist die nachträgliche Einbehaltung insgesamt zu unterlassen und dem Finanzamt eine Anzeige nach § 41 c Abs. 4 EStG zu erstatten."

92. In Abschnitt 105 Abs. 2 Satz 2 werden die Worte "und Zahl der Kinder," durch die Worte ", Zahl der Kinderfreibeträge und Zahl der Kinder," ersetzt.
93. Abschnitt 106 wird wie folgt geändert:
- a) Dem Absatz 1 Nr. 4 wird das Klammerzitat "(vgl. BFH-Urteil vom 24.9.1982 - BStBl 1983 II S. 60)" angefügt.
 - b) Dem Absatz 5 wird folgender Satz angefügt:

"Nach Ablauf des Kalenderjahrs kommt eine Nachforderung von Lohnsteuer oder Einkommensteuer gegebenenfalls auch durch erstmalige oder geänderte Veranlagung zur Einkommensteuer in Betracht (Hinweis auf Abschnitt 220 EStR); wegen der Änderung eines Einkommensteuerbescheids auf Grund Verwertung von Erkenntnissen einer rechtswidrigen Außenprüfung vgl. BFH-Urteil vom 9.11.1984 (BStBl 1985 II S. 191)."
94. In Abschnitt 107 Abs. 1 Nr. 2 werden das Wort "Dritten" durch das Wort "Vierten" und die Worte "3. VermBG" jeweils durch die Worte "4. VermBG" ersetzt.

95. Abschnitt 108 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 letzter Satz werden der erste Beistrich durch einen Punkt ersetzt und die nachfolgenden Halbsätze gestrichen.

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 2 werden das Zitat "33 b" durch das Zitat "33 c" und die Worte "die Sonderfreibeträge und der Kinderfreibetrag (§ 2 Abs. 5 in Verbindung mit § 32 Abs. 2, 3 und 8 EStG)" durch die Worte "der Kinderfreibetrag und die Sonderfreibeträge (§ 2 Abs. 5 in Verbindung mit § 32 Abs. 6 bis 8 EStG)" ersetzt.

bb) Nach Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:

"Hat die unbeschränkte Einkommensteuerpflicht nur für einen Teil des Kalenderjahrs bestanden, so können Werbungskosten und Sonderausgaben nur insoweit berücksichtigt werden, als sie in diesem Zeitraum geleistet wurden (BFH-Urteil vom 6.4.1984 - BStBl II S. 587)."

cc) Im letzten Satz wird das Zitat "§ 32 Abs. 2 und 3 EStG" durch das Zitat "§ 32 Abs. 7 und 8 EStG" ersetzt.

c) In Absatz 3 werden die Klammerzitate "(§ 32 a Abs. 5 Satz 2 EStG)" und "(§ 32 a Abs. 4 EStG)" gestrichen und die Worte "Abschnitt 74 Abs. 4" durch die Worte "Abschnitt 74 Abs. 3" ersetzt.

d) Dem Absatz 8 wird das Klammerzitat "(BFH-Beschlüsse vom 21.10.1985 - BStBl 1986 II S. 207 und 213)" angefügt.

96. Abschnitt 110 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 2 wird nach Satz 1 folgender Satz eingefügt:

"Die Lohnsteuer ist nicht vorschriftsmäßig einbehalten, wenn der Arbeitgeber im Lohnsteuer-Jahresausgleich eine zu hohe Lohnsteuer erstattet (BFH-Urteil vom 24.1.1975 - BStBl II S. 420)."

b) In Absatz 5 Satz 3 werden die Worte "BStBl II S. 251" durch die Worte "BStBl II S. 521" ersetzt.

c) Absatz 7 wird wie folgt geändert:

aa) In Nummer 1 Satz 1 werden die Worte "BStBl II S. 757" durch die Worte "BStBl II S. 756" ersetzt.

bb) In Nummer 2 Buchstabe a werden vor dem Strichpunkt folgende Worte eingefügt:

"oder wenn der Arbeitgeber durch Prüfung und Erörterung einer Rechtsfrage durch das Finanzamt in einer unrichtigen Rechtsauslegung bestärkt wurde"

cc) In Nummer 2 Buchstabe b wird der Punkt durch einen Strichpunkt ersetzt und folgender Buchstabe c angefügt:

"c) der Arbeitgeber den Lohnsteuerabzug entsprechend der von einer Oberfinanzdirektion in einer Verfügung geäußerten Auffassung durchführt, auch wenn er die Verfügung nicht gekannt hat (BFH-Urteil vom 25.10.1985 - BStBl 1986 II S. 98)."

dd) In Nummer 3 Buchstabe b wird der Punkt durch einen Strichpunkt ersetzt und folgender Buchstabe c angefügt:

"c) das Finanzamt auf Grund einer fehlerhaften Unterlassung des Arbeitgebers aus tatsächlichen Gründen nicht in der Lage ist, die Arbeitnehmer als Schuldner der Lohnsteuer heranzuziehen (BFH-Urteil vom 7.12.1984 - BStBl 1985 II S. 164) oder wenn die individuelle Ermittlung der Lohnsteuer schwierig ist und der Arbeitgeber bereit ist, die Lohnsteuerschulden seiner Arbeitnehmer endgültig zu tragen (BFH-Urteil vom 7.12.1984 - BStBl 1985 II S. 170) und keinen Antrag auf Pauschalierung stellt. In diesen und vergleichbaren Fällen kann die nachzufordernde Lohnsteuer unter Anwendung eines durchschnittlichen Steuersatzes - gegebenenfalls im Schätzungswege - ermittelt werden (vgl. die BFH-Urteile vom 7.12.1984 a.a.O und vom 12.6.1986 - BStBl II S. 681)."

d) Absatz 10 Satz 1 wird durch folgende Sätze ersetzt:

"Wird vom Arbeitgeber pauschale Lohnsteuer nacherhoben (Absatz 9) und wird er zugleich als Haftungsschuldner in Anspruch genommen (Absatz 8), so ist die Steuerschuld von der Haftungsschuld zu trennen. Dies kann im Entscheidungssatz des zusammengefaßten Steuer- und Haftungsbescheids, in der Begründung dieses Bescheids oder in dem dem Arbeitgeber bereits bekannten oder beigelegten Bericht einer Lohnsteuer-Außenprüfung, auf den zur Begründung Bezug genommen ist, erfolgen (BFH-Urteil vom 1.8.1985 - BStBl II S. 664). Die Steuerschuld und Haftungsschuld können äußerlich in einer Verfügung verbunden werden (BFH-Urteil vom 16.11.1984 - BStBl 1985 II S. 266). Wird der Arbeitgeber nach dem Entscheidungssatz

des Bescheids als Haftender in Anspruch genommen, so ist der Bescheid unwirksam, wenn nach seiner Begründung pauschale Lohnsteuer nachgefordert wird (BFH-Urteil vom 15.3.1985 - BStBl II S. 581). Wird Lohnsteuer für frühere Kalenderjahre nachgefordert, so braucht die Steuerschuld bzw. der Haftungsbetrag nur nach Kalenderjahren aufgegliedert zu werden (vgl. BFH-Urteil vom 18.7.1985 - BStBl 1986 II S. 152). Der Haftungsbetrag ist grundsätzlich auf die einzelnen Arbeitnehmer aufzuschlüsseln; wegen der Ausnahmen wird auf das BFH-Urteil vom 8.11.1985 (BStBl 1986 II S. 274) und die dort genannten Urteile hingewiesen. Hat der Arbeitgeber Arbeitslohn nach § 40 a Abs. 2 EStG pauschal versteuert, obwohl nicht die Voraussetzungen dieser Vorschrift, sondern die des § 40 a Abs. 1 EStG erfüllt sind, so kann ein Nachforderungsbescheid nur erlassen werden, wenn sich der Arbeitgeber eindeutig zu einer Pauschalierung nach § 40 a Abs. 1 EStG bereit erklärt hat (BFH-Urteil vom 25.5.1984 - BStBl II S. 569)."

97. Nach Abschnitt 110 wird folgender Abschnitt 110 a eingefügt:

"110 a. Haftung bei Arbeitnehmerüberlassung

A l l g e m e i n e s

(1) Bei Arbeitnehmerüberlassung ist steuerrechtlich grundsätzlich der Verleiher Arbeitgeber der Leiharbeitnehmer (vgl. Abschnitt 49 a Abs. 1 Satz 2). Dies gilt auch bei unerlaubter Arbeitnehmerüberlassung, da § 10 Abs. 1 Arbeitnehmerüberlassungsgesetz (AÜG) der den Entleiher bei unerlaubter Arbeitnehmerüberlassung als Arbeitgeber der Leiharbeitnehmer bestimmt, steuerrechtlich nicht maßgebend ist (BFH-Urteil vom 2.4.1982 - BStBl II S. 502). Der Entleiher kann jedoch nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Gestaltung der Beziehungen zu den für ihn tätigen Leiharbeitnehmern und zum Verleiher, insbesondere bei Entlohnung der Leiharbeitnehmer, steuerrechtlich Arbeitgeber sein (BFH-Urteil vom 2.4.1982 a.a.O., siehe auch Abschnitt 73 Abs. 2 Satz 7). Wird der Entleiher als Haftungsschuldner in Anspruch genommen, so ist wegen der unterschiedlichen Voraussetzungen und Folgen stets danach zu unterscheiden, ob er als Arbeitgeber der Leiharbeitnehmer oder als Dritter neben dem Verleiher als dem Arbeitgeber der Leiharbeitnehmer haftet. § 42 d Abs. 6 EStG betrifft den Fall, daß der Entleiher nicht Arbeitgeber der Leiharbeitnehmer ist. Nach dieser Vorschrift haftet der Entleiher für die ab 1. Januar 1986 entstehende Lohnsteuer der für ihn tätigen Leiharbeitnehmer. Ist der Entleiher ausnahmsweise Arbeitgeber der Leiharbeitnehmer, so haftet er ohne zeitliche Begrenzung nach § 42 d Abs. 1 bis 5 EStG, vgl. Abschnitt 110. Neben ihm haftet nach § 42 d Abs. 7 EStG der Verleiher ab 1. Januar 1986.

Inanspruchnahme des Entleihers
nach § 42 d Abs. 6 EStG

(2) Der Entleiher haftet nach § 42 d Abs. 6 EStG wie der Verleiher (Arbeitgeber), jedoch beschränkt auf die Lohnsteuer für die Zeit, für die ihm der Leiharbeitnehmer überlassen worden ist. Die Haftung des Entleihers richtet sich daher nach denselben Grundsätzen wie die Haftung des Arbeitgebers. Sie scheidet aus, wenn der Verleiher als Arbeitgeber nicht haften würde. Die Haftung des Entleihers kommt nur bei gewerbsmäßiger Arbeitnehmerüberlassung nach § 1 AÜG in Betracht. Die Arbeitnehmerüberlassung ist gewerbsmäßig, wenn die Voraussetzungen der gewerberechtlichen Gewerbsmäßigkeit vorliegen. Gewerbsmäßig handelt danach derjenige Unternehmer (Verleiher), der Arbeitnehmerüberlassung nicht nur gelegentlich, sondern auf Dauer betreibt und damit wirtschaftliche Vorteile erzielen will. Diese Voraussetzungen können z.B. nicht erfüllt sein, wenn Arbeitnehmer gelegentlich zwischen selbständigen Betrieben zur Deckung eines kurzfristigen Personalmehrbedarfs ausgeliehen werden, in andere Betriebsstätten ihres Arbeitgebers entsandt oder zu Arbeitsgemeinschaften freigestellt werden. Arbeitnehmerüberlassung liegt nicht vor, wenn das Überlassen von Arbeitnehmern als Nebenleistung zu einer anderen Leistung anzusehen ist, wenn z.B. im Falle der Vermietung von Maschinen und Überlassung des Bedienungspersonals der wirtschaftliche Wert der Vermietung überwiegt. In den Fällen des § 1 Abs. 1 Satz 2 und Abs. 3 AÜG ist ebenfalls keine Arbeitnehmerüberlassung anzunehmen.

(3) Die rechtlich zutreffende Würdigung eines Sachverhalts mit drittbezogener Tätigkeit als Arbeitnehmerüberlassung und ihre Abgrenzung insbesondere gegenüber einem Werkvertrag kann im Einzelfall schwierig sein. Dabei ist entscheidend auf das Gesamtbild der Tätigkeit abzustellen. Auf die

Bezeichnung des Rechtsgeschäfts, z.B. als Werkvertrag, kommt es nicht entscheidend an. Auf Arbeitnehmerüberlassung weisen z.B. folgende Merkmale hin:

1. Der Inhaber der Drittfirma (Entleiher) nimmt im wesentlichen das Weisungsrecht des Arbeitgebers wahr;
2. der mit dem Einsatz des Arbeitnehmers verfolgte Leistungszweck stimmt mit dem Betriebszweck der Drittfirma überein;
3. das zu verwendende Werkzeug wird im wesentlichen von der Drittfirma gestellt, es sei denn auf Grund von Sicherheitsvorschriften;
4. die mit anderen Vertragstypen, insbesondere Werkvertrag, verbundenen Haftungsrisiken sind ausgeschlossen oder beschränkt worden;
5. die Arbeit des eingesetzten Arbeitnehmers gegenüber dem entsendenden Arbeitgeber wird auf der Grundlage von Zeiteinheiten vergütet.

Bei der Prüfung der Frage, ob Arbeitnehmerüberlassung vorliegt, ist die Auffassung der Bundesanstalt für Arbeit zu berücksichtigen. Eine Inanspruchnahme des Entleihers wird regelmäßig nicht in Betracht kommen, wenn die Bundesanstalt für Arbeit gegenüber dem Entleiher die Auffassung geäußert hat, bei dem verwirklichten Sachverhalt liege Arbeitnehmerüberlassung nicht vor.

(4) Ausnahmen von der Entleiherhaftung enthält § 42 d Abs. 6 Satz 2 und 3 EStG. Der Überlassung liegt eine Erlaubnis nach § 1 AÜG im Sinne des Satzes 2 immer dann zu-

grunde, wenn der Verleiher eine Erlaubnis nach § 1 AÜG zur Zeit des Verleihs besessen hat oder die Erlaubnis in dieser Zeit nach § 2 Abs. 4 AÜG als fortbestehend gilt, d.h. bis zu 6 Monaten nach Erlöschen der Erlaubnis für die Abwicklung der erlaubt abgeschlossenen Verträge. Der Überlassung liegt jedoch keine Erlaubnis zugrunde, wenn Arbeitnehmer gewerbsmäßig in Betriebe des Baugewerbes für Arbeiten überlassen werden, die üblicherweise von Arbeitern verrichtet werden, weil dies nach § 12 a Arbeitsförderungsgesetz (AFG) unzulässig ist und sich die Erlaubnis nach § 1 AÜG auf solchen Verleih nicht erstreckt. Bei erlaubtem Verleih durch einen inländischen Verleiher haftet der Entleiher nicht, wenn er die Arbeitnehmerüberlassung der zuständigen Krankenkasse nach § 317 a Reichsversicherungsordnung/§ 10 AFG mit der Kontrollmeldung nach § 19 der Zweiten Verordnung über die Erfassung von Daten für die Träger der Sozialversicherung und für die Bundesanstalt für Arbeit vom 29.5.1980 (BGBl. I S. 593) gemeldet hat. Bei erlaubtem Verleih durch einen ausländischen Verleiher muß er - künftig - zusätzlich den nach § 51 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe d EStG vorgesehenen Mitwirkungspflichten nachgekommen sein. Es obliegt dem Entleiher, die Erfüllung der Melde- und - künftigen - Mitwirkungspflichten darzulegen und im Zweifelsfalle nachzuweisen. Der Entleiher trägt auch die Feststellungslast, wenn er sich darauf beruft, daß er über das Vorliegen einer Arbeitnehmerüberlassung ohne Verschulden irrte (§ 42 d Abs. 6 Satz 3 EStG). Bei der Inanspruchnahme des Entleihers ist dabei Absatz 3 zu berücksichtigen. Im Bereich unzulässiger Arbeitnehmerüberlassung sind wegen des Verbots in § 12 a AFG strengere Maßstäbe anzulegen, wenn sich der Entleiher darauf beruft, ohne Verschulden einem Irrtum erlegen zu sein. Dies gilt insbesondere, wenn das Überlassungsentgelt deutlich günstiger ist als dasjenige von anderen Anbietern. Ob der Verleiher eine Erlaubnis nach § 1 AÜG hat, muß der Verleiher in dem schriftlichen Überlassungsvertrag nach § 12 Abs. 1 AÜG erklären und kann der Entleiher selbst bzw. das Finanzamt durch Anfrage beim Landesarbeitsamt erfahren bzw. überprüfen.

(5) Die Höhe des Haftungsbetrags ist auf die Lohnsteuer begrenzt, die vom Verleiher gegebenenfalls anteilig für die Zeit einzubehalten war, für die der Leiharbeitnehmer dem Entleiher überlassen war. Hat der Verleiher einen Teil der von ihm insgesamt einbehaltenen und angemeldeten Lohnsteuer für den entsprechenden Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum gezahlt, wobei er auch die Lohnsteuer des dem Entleiher überlassenen Leiharbeitnehmers berücksichtigt hat, so mindert sich der Haftungsbetrag im Verhältnis von angemeldeter zu gezahlter Lohnsteuer. Die Haftungsschuld kann mit 15 vom Hundert des zwischen Verleiher und Entleiher vereinbarten Entgelts ohne Umsatzsteuer (§ 42 d Abs. 6 Satz 7 EStG) angenommen werden, wenn nach den Umständen die Arbeitnehmerüberlassung im Einzelfall nicht oder nur schwer, d.h. nicht mit zumutbarem Aufwand, ermittelt werden kann. Die Haftungsschuld ist mit einem niedrigeren Vomhundertsatz zu schätzen, wenn der Entleiher diesen glaubhaft macht.

(6) Der Haftungsbescheid kann gegen den Entleiher ergehen, wenn die Voraussetzungen der Haftung erfüllt sind. Auf Zahlung darf er jedoch erst in Anspruch genommen werden nach einem fehlgeschlagenen Vollstreckungsversuch in das inländische bewegliche Vermögen des Verleihers oder wenn die Vollstreckung keinen Erfolg verspricht (§ 42 d Abs. 6 Satz 6 EStG). Eine vorherige Zahlungsaufforderung an den Arbeitnehmer oder ein Vollstreckungsversuch bei diesem ist nicht erforderlich (entsprechende Anwendung des § 219 Satz 2 AO).

I n a n s p r u c h n a h m e d e s V e r l e i h e r s
n a c h § 42 d Abs. 7 EStG

(7) Nach § 42 d Abs. 7 EStG kann der Verleiher, der steuerrechtlich nicht als Arbeitgeber zu behandeln ist, wie ein Entleiher nach § 42 d Abs. 6 EStG als Haftender in Anspruch genommen werden. Insoweit kann er erst nach dem Entleiher auf Zahlung in Anspruch genommen werden. Davon zu unter-

scheiden ist der Erlaß des Haftungsbescheids, der vorher ergehen kann. Gegen den Haftungsbescheid kann sich der Verleiher deswegen nicht mit Erfolg darauf berufen, der Entleiher sei auf Grund der tatsächlichen Abwicklung einer unerlaubten Arbeitnehmerüberlassung als Arbeitgeber aller oder eines Teils der überlassenen Leiharbeitnehmer zu behandeln.

S i c h e r u n g s v e r f a h r e n n a c h § 42 d Abs. 8 EStG

(8) Als Sicherungsmaßnahme kann das Finanzamt den Entleiher verpflichten, einen in Deutsche Mark oder als Vomhundertsatz bestimmten Teil des vereinbarten Überlassungsentgelts einzubehalten und abzuführen. Hat der Entleiher bereits einen Teil der geschuldeten Überlassungsvergütung an den Verleiher geleistet, so kann der Sicherungsbetrag in Deutsche Mark oder als Vomhundertsatz bis zu Höhe des Restentgelts festgesetzt werden. Die Sicherungsmaßnahme ist nur anzuordnen in Fällen, in denen eine Haftung in Betracht kommen kann. Dabei darf berücksichtigt werden, daß sie den Entleiher im Ergebnis weniger belasten kann als die nachfolgende Haftung, wenn er z.B. einen Rückgriffsanspruch gegen den Verleiher nicht durchsetzen kann.

H a f t u n g s v e r f a h r e n

(9) Wird der Entleiher oder Verleiher als Haftungsschuldner in Anspruch genommen, so ist ein Haftungsbescheid zu erlassen (vgl. Abschnitt 110 Abs. 8).

Z u s t ä n d i g k e i t

(10) Zuständig für den Haftungsbescheid gegen den Entleiher oder Verleiher ist das Betriebsstättenfinanzamt des Verleihers (§ 42 d Abs. 6 Satz 9 EStG). Wird bei einem Entleiher

192

festgestellt, daß seine Inanspruchnahme als Haftungsschuldner nach § 42 d Abs. 6 EStG in Betracht kommt, so ist das Betriebsstättenfinanzamt des Verleihers einzuschalten. Bei Verleih durch einen ausländischen Verleiher (§ 38 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG) ist das Betriebsstättenfinanzamt des Entleihers zuständig, wenn dem Finanzamt keine andere Überlassung des Verleihers im Inland bekannt ist, da es zugleich Betriebsstättenfinanzamt des Verleihers nach § 41 Abs. 2 Satz 2 EStG ist. Dies gilt grundsätzlich auch für eine Sicherungsmaßnahme nach § 42 d Abs. 8 EStG. Darüber hinaus ist für eine Sicherungsmaßnahme jedes Finanzamt zuständig, in dessen Bezirk der Anlaß für die Amtshandlung hervortritt, insbesondere bei Gefahr im Verzug (§§ 24, 29 AO)."

98. Abschnitt 112 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 3 wird durch folgende Sätze ersetzt:

"Als Kinder des Steuerpflichtigen zählen solche, für die er einen Kinderfreibetrag (§ 32 Abs. 6 EStG) erhält. Dabei sind auch solche Kinder zu berücksichtigen, für die der Arbeitnehmer auf die Eintragung einer Kinderfreibetragszahl nach § 39 Abs. 3 Satz 3 EStG auf der Lohnsteuerkarte verzichtet hat."

bb) Der bisherige Satz 4 wird Satz 5 und wie folgt gefaßt:

"Der Freibetrag beträgt:

720 Deutsche Mark

bei Steuerpflichtigen, bei denen § 32 a Abs. 5 oder 6 EStG anzuwenden ist (Steuerklassen III oder IV ohne Kinder)

840 Deutsche Mark

bei Steuerpflichtigen, die Kinder haben, zuzüglich je 60 Deutsche Mark für das dritte und jedes weitere Kind, für das ein Kinderfreibetrag gewährt wird (Steuerklassen I, II, III und IV mit Kindern)

und

540 Deutsche Mark

bei anderen Steuerpflichtigen (Steuerklasse I ohne Kinder)."

cc) Nach Satz 5 wird folgender Satz eingefügt:

"Bei Ehegatten, die unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind und nicht dauernd getrennt leben, werden - außer in den in § 39 a Abs. 3 Satz 4 EStG bezeichneten Fällen - die nach § 52 Abs. 24 Nr. 2 EStG steuerfreien Beträge nur einmal gewährt, auch wenn beide Ehegatten die Voraussetzungen erfüllen."

b) Absatz 2 wird gestrichen.

c) Die bisherigen Absätze 3 bis 5 werden Absätze 2 bis 4.

99. Dem Abschnitt 113 Abs. 4 werden folgende Sätze angefügt:

"Stirbt ein Arbeitnehmererfinder, so können der unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Witwe und jedem unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Kind, das im Kalenderjahr, in dem der Arbeitnehmererfinder gestorben ist, lebend geboren wurde oder das zu Beginn dieses Kalenderjahrs das 18. Lebensjahr noch nicht vollendet hatte, aus Billigkeitsgründen für die ihnen zufließenden Vergütungen die Vergünstigungen der Arbeitnehmer-Erfinderverordnung gewährt werden. Anderen Erben des verstorbenen Arbeitnehmererfinders ist die Vergünstigung nicht zu gewähren."

100. Dem Abschnitt 114 Abs. 3 wird folgender Satz angefügt:

"Stirbt der Arbeitnehmer, so ist für die steuerliche Behandlung der Prämien für Verbesserungsvorschläge bei den Erben Abschnitt 113 Abs. 4 Sätze 2 und 3 entsprechend anzuwenden."

101. Abschnitt 115 wird aufgehoben.

102, Anlage 1 wird wie folgt gefaßt:

"Anlage 1

(Zu Abschnitt 39 Abs. 3)

I.

Verzeichnis der ausländischen Versicherungsunternehmen, denen die Erlaubnis zum Betrieb eines nach § 10 Abs. 1 Nr. 2 EStG begünstigten Versicherungszweigs im Inland erteilt ist

Stand 1. 4. 1985

5. 1986

Lfd. Nr.	Name des Versicherungsunternehmens	Sitz	Steuerbegünstigte Versicherungszweige	Zulassungsgebiet ¹⁾	Hauptbevollmächtigter der Niederlassung
1	2	3	4	5	6
1.	Abeille Paix I. G.A.R.D. Societé Anonyme d'Assurances du Groupe Victoire	Köln, Paris	Unfall, Haftpflicht	A	Dipl.-Kfm. D. Wendelstadt, Colonia-Allee 10-20, 5000 Köln 80
2.	AFIA Insurance Comp. S.A.N.V.	Brüssel	Unfall, Haftpflicht, Kraftfahr	A	David E. French, Hansaring 63/67, 5000 Köln 1 <i>Ernst-Harry Schmahl, Erkenstraße 2-6, 6000 Frankfurt/Main</i>
3.	Allgemeine Feuer- und Unfallversicherungs-Gesellschaft (Assurances Générales de France I.A.R.T. Paris)	Paris	Haftpflicht	A	René Schöneberger, Bachemstraße 4-6, 5000 Köln 1
4.	ANSVAR Versicherungs. Niederl. der ANSVAR Insurance Comp. Ltd. Eastbourne	Eastbourne	Haftpflicht, Unfall, Kraftfahr	A	Bertold Foth, Palmalle 30, 2000 Hamburg 50
5.	BASLER Lebens-Versicherungs-Gesellschaft	Basel	Leben	A	Dir. F. R. Sterr, Basler Straße 4, 6380 Bad Homburg v.d.H.
6.	Basler Versicherungs-Gesellschaft	Basel	Unfall, Haftpflicht, Kraftfahr-Unfall, Kraftfahr-Haftpflicht	A	Dir. F. R. Sterr, Basler Straße 4, 6380 Bad Homburg v.d.H.
7.	Commercial Union Assurance Company plc	London	Haftpflicht	A	Michael Berndt, Trostbrücke 4, 2000 Hamburg 11
8.	DER ANKER Allgemeine Versicherungs Aktiengesellschaft	Wien	Leben	A	Dir. Friedrich-Karl Beuck, Berliner Straße 36-58, 6000 Frankfurt/Main 1
9.	ELVIA Versicherungs-Gesellschaft AG	Zürich	Unfall, Haftpflicht	A	Fritz Dohmann, Neherstr. 1, 8000 München 80
10.	E & L Lebensversicherung	London	Leben	A	James-Stanley Hawken, Rheinstraße 29, <i>Hans-Bredow-Straße 1, 6200 Wiesbaden</i>
11.	Erste Allgemeine Versicherungs-Aktiengesellschaft	Wien	Unfall, Haftpflicht, Kraftfahr-Unfall, Kraftfahr-Haftpflicht	A	Charles W. Brauer, Sonnenstraße 31, 8000 München 2
12.	Federal Insurance Comp.	Millburn New Jersey New York USA	Haftpflicht, Unfall	A	Peter Langer, Münsterstraße 36-1, 4000 Düsseldorf 90-1 <i>Humboldt-Straße 10</i>
13.	Fuji Fire & Marine Insurance Company (U.K.) Limited, London	London	Unfall, Haftpflicht	A	Dr. Herbert W. Palmberger, Karl-Wiechert-Allee 50, 3000 Hannover 61
14.	General Accident Fire and Life Ass.	Perth (Schottland)	Haftpflicht, Unfall	A	Willi Karl Staiger, Karlstraße 10-1, 8000 München 2 <i>Mainzer Landstraße 47, 6000 Frankfurt/Main 1</i>
15.	HELVETIA Schweizerische Feuerversicherungs-Gesellschaft	St. Gallen	Unfall, Haftpflicht, Kraftfahr-Unfall, Kraftfahr-Haftpflicht	A	Dir. Dr. Wolfgang Kuhn, Berliner Straße 36-58, 6000 Frankfurt/Main 1
16.	Insurance Company of North America	Philadelphia	Unfall, Haftpflicht, Kraftfahr-Unfall, Kraftfahr-Haftpflicht	A	Ernst-Harry Schmahl, Reuterweg 47, 6000 Frankfurt/Main 1
17.	Internationale Unfall- und Schadensversicherung Aktiengesellschaft	Wien	Unfall, Haftpflicht, Kraftfahr-Unfall, Kraftfahr-Haftpflicht	A	Dir. Edwin Luther, Hermannstraße 10, 2000 Hamburg 1

Lfd. Nr.	Name des Versicherungsunternehmens	Sitz	Steuerbegünstigte Versicherungsart	Zulassungsgebiet ¹⁾	Hauptbevollmächtigter der Niederlassung
1	2	3	4	5	6
18.	KOA INSURANCE COMPANY (U.K.) Limited, London	London	Unfall, Haftpflicht	A	Albert Schmitz, Wilko H. Börner, Aureliusstr. 2, 5100 Aachen
19.	La Garantie Mutuelle des Fonctionnaires et Employés de l'Etat et des Services Publiques soc. d'ass. à forme Mutuelle	Paris	Kraftfahr-Unfall, Kraftfahr-Haftpflicht	A	Frank M. Baron, Hahastraße 40, 6000 Frankfurt/Main 71
20.	Le Secours IARD, Comp d'Ass. et de Réassurances	Paris	Haftpflicht, Unfall	A	Gerd-Jochen Köthnig, Aureliusstraße 2, 5100 Aachen
21.	L'Union des Assurances des Paris I.A.R.D.	Paris	Haftpflicht, Unfall	A	Ludwig Westrick jun., Jean-Paul Hamer, Buechstraße 63, 5300 Bonn 1
22.	NATIONAL UNION Feuerversicherungsgesellschaft	Pittsburgh USA	Unfall, Haftpflicht, Kraftfahr-Unfall, Kraftfahr-Haftpflicht	A	Ulrich Reinholdt, Oberlindau 76-78, 6000 Frankfurt/Main 1
23.	*NEU ROTTERDAM* -Nieuw Rotterdam- Vers.-Ges. Zweigniederl. der Assurantie Maatschappij -Nieuw Rotterdam- N.V.	Rotterdam	Haftpflicht, Unfall	A	Karl-Heinz Döcker, Innere Kanalstraße 69, 5000 Köln 30
24.	N. V. Interpolis Schade	Tilburg	Kranken	nur Seilkant- gebiet auf Grund des Grenzland- vertrags	
25.	PAX Schweizerische Lebensversicherungs-Gesellschaft	Basel	Leben	A	Hermann Jauch, Herzog-Wilhelm-Str. 35, 8000 München 2
26.	Pearl-Assurance Public Ltd., Comp.	London	Unfall, Haftpflicht	A	Günter Starcke, Beim Seilkamp 90, 2000 Hamburg 43 <i>An der Alster 5</i>
27.	Phoenix Continental S.A. Société Européenne d'Assurances	Brüssel	Unfall	A	Michael Grolsen, Herrlichkeit 5, 2800 Bremen
28.	Préservatrice Foncière Vie Versicherungsgesellschaft	Paris	Leben	nur Saarland	Hans Alt, Sulzbachstraße 15, 6600 Saarbrücken 3
29.	Royal Insurance (int.) Ltd.	Liverpool	Unfall, Haftpflicht	A	Dr. Helmut Gies, Aureliusstraße 2, 5100 Aachen <i>Gies.</i>
30.	Schweizerische Lebensversicherungs- und Rentenanstalt	Zürich	Leben	A	Dipl.-Math. G. Hox, Leopoldstraße 8-10, 8000 München 40
31.	SKANDIA Versicherungs-Aktiengesellschaft	Stockholm	Unfall, Haftpflicht, Kraftfahr-Unfall, Kraftfahr-Haftpflicht	A	Manfred Valentin Hooek, Graf-Folke-Bernadotte-Str. 23, 6078 Neu-Isenburg 1
32.	Sovereign Marine & General Insurance Company Limited	London	Haftpflicht	A	Michael Berndt, Trostbrücke 4, 2000 Hamburg 11
33.	Taiko Marine & Fire Insurance Comp. (U.K.) Lim.	London	Unfall, Haftpflicht	A	Hans-Heinz Möller, Ballindamm 39, 2000 Hamburg 1
34.	The Home Insurance Company, New York	Manchester	Unfall, Haftpflicht	A	David E. French, Hansaring 63/67, 5000 Köln 1 <i>Ernst-Harry (Gmuhl)</i>
35.	The Nippon Fire and Marine Insurance Company (U.K.), Limited	London	Unfall, Haftpflicht	A	Herbert Schröder, Dornbusch 4, 2000 Hamburg 1

Lfd. Nr.	Name des Versicherungsunternehmens	Sitz	Steuerbegünstigte Versicherungsbranche	Zulassungsgebiet ¹⁾	Hauptbevollmächtigter der Niederlassung
1	2	3	4	5	6
36.	The Northern Assurance Company Limited	London	Haftpflicht in Verbindung mit Bauwesenversicherung	A	Dr. jur. Hans-Joachim Enge, Herrlichkeit 6, 2800 Bremen 1
37.	The Prudential Assurance Comp. Ltd.	London	Haftpflicht, Unfall	A	Volker Preuss, Sonnenstraße 24 , Rödingermarkt 14, 2000 Hamburg 1
38.	The SUMITOMO MARINE & FIRE INS. COMP. (EUROPE) LIM.	London	Unfall, Haftpflicht	A	Stefan W. Berlin, Logeplatz 20, 2000 Hamburg 20
39.	The Tokio Marine and Fire Insurance Comp. (U.K.) Ltd. London	London	Haftpflicht, Unfall	A	Wolffg. Peter Schüss, Trostbrücke 1, 2000 Hamburg 11
40.	The Yasuda Fire and Marine Ins. Comp. Lim.	Tokio	Unfall, Haftpflicht	A	Edgar-Müller-Gotthard , Gereonstr. 43-65, 5000 Köln 1 <i>Llaas Kleybold</i>
41.	United Services Automobile ²⁾ Association	San Antonio Texas/USA	Kraftfahr-Haftpflicht	A	Rolf E. Metzen, <i>Metzen</i> Kleine Wiesenau 1, 6000 Frankfurt 18
42.	Vereinigte Versicherungsgesellschaft von Amerika Zweigniederlassung der COMBINED INSURANCE COMPANY OF AMERICA	Chicago/Illinois/USA	Unfall	A	Ishrat H. Khan, Gustav-Stresemann-Ring 12-16, 6200 Wiesbaden
43.	Vita Lebensversicherungs-Aktiengesellschaft	Zürich	Leben	A	Generaldir. Dr. Heinz Köster, Zürich-Haus am Opernplatz, 6000 Frankfurt/Main
44.	«Winterthur» Lebensversicherungs-Gesellschaft	Winterthur	Leben	A	Generaldir. Dr. Helmut Braun, Leopoldstraße 204, 8000 München 40
45.	«Winterthur» Schweizerische Versicherungsgesellschaft	Winterthur	Unfall, Haftpflicht, Kraftfahr-Unfall, Kraftfahr-Haftpflicht	A	Generaldir. Dr. Helmut Braun, Leopoldstraße 204, 8000 München 40
46.	«Zürich» Versicherungs-Gesellschaft	Zürich	Unfall, Haftpflicht, Kraftfahr-Unfall, Kraftfahr-Haftpflicht	A	Generaldir. Dr. Heinz Köster, Zürich-Haus am Opernplatz, 6000 Frankfurt/Main
	SUN ALLIANCE AND LONDON Insurance plc.	London	Unfall, Haftpflicht	A	Berthold Jäger, Am Wall 153 - 156, 2800 Bremen 1

¹⁾ A = Geltungsbereich des Einkommensteuergesetzes.

²⁾ Das Unternehmen ist lediglich im Rahmen des Zusatzabkommens zu dem Abkommen zwischen den Partnern des Nordatlantikvertrags über die Rechtsstellung ihrer Truppen hinsichtlich der in der Bundesrepublik Deutschland stationierten ausländischen Truppen (BGBl. 1961 II S. 1218 II.) tätig.

II.

Zu den ausländischen Versicherungsunternehmen, denen die Erlaubnis zum Geschäftsbetrieb im Bundesgebiet erteilt ist, gehören auch die unter Artikel 15 des Grenzvertrags vom 8. April 1960 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Königreich der Niederlande (BGBl. 1963 II S. 458 [467]) fallenden Versicherungsunternehmen mit Sitz in den Niederlanden. Diese Un-

ternehmen dürfen hiernach die Versicherungstätigkeit, die sie in den aus niederländischer Auftragsverwaltung zurückgekehrten Gebieten in bezug auf dort ansässige Personen zur Zeit des Inkrafttretens des Grenzvertrags am 1. August 1963 ausgeübt haben mit Ausnahme der Kraftfahr-Haftpflichtversicherung, weiterbetreiben. 4/

103. Anlage 2 wird wie folgt gefaßt:

"Anlage 2

. (Zu Abschnitt 41 Abs. 1)

Verzeichnis der Bausparkassen

I. Öffentlich-rechtliche Bausparkassen

1. Badische Landesbausparkasse
Siegfried-Kühn-Straße 4
Postfach 14 60

7500 Karlsruhe 1

2. Bayerische Landesbausparkasse
Oskar-von-Miller-Ring 3
Postfach 20 05 03

8000 München 2

3. Landesbausparkasse Berlin
Hauptstraße 98/99
Postfach 3 80

1000 Berlin 62

4. Landesbausparkasse Bremen
Am Brill 1-3
Postfach 10 78 80

2800 Bremen 1

5. Öffentliche Bausparkasse
Hamburg
Pappelallee 41
Postfach 76 08 45

2000 Hamburg 76

II. Private Bausparkassen

1. Aachener Bausparkasse AG
Theaterstraße 92-94
Postfach 7

5100 Aachen

2. AHW Bausparkasse
Allgemeines Heimstätten-
werk AG
Alte Heerstraße 14
Postfach 5 48

3250 Hameln 1

3. Alte Leipziger Bauspar-
kasse AG
Oberstedter Straße 35
Postfach 13 07

6370 Oberursel 1

4. Badenia Bausparkasse AG
Karlstraße 52-54
Postfach 15 69

7500 Karlsruhe 1

5. Bausparkasse Gemein-
schaft der Freunde
Wüstenrot, Gemeinnüt-
zige GmbH
Wüstenrot-Haus, Postfach

7140 Ludwigsburg/Württ.

6. Landesbausparkasse Hessen
 Junghofstraße 13-15
 Postfach 11 08 33
 6000 Frankfurt/M. 11

7. Landes-Bausparkasse
 Münster/Düsseldorf
 a) Himmelreichallee 40
 4400 Münster

b) Neusser Straße 111
 Postfach 11 31
 4000 Düsseldorf 1

8. Landes-Bausparkasse
 Hannover/Braunschweig
 a) Ihmeplatz 5
 Postfach 2 63
 3000 Hannover 1

b) Nord LB-Zentrum
 Postfach 4 95
 3300 Braunschweig

9. Öffentliche Bausparkasse
 Oldenburg-Bremen
 a) Domshof 26
 Postfach 10 79 45
 2800 Bremen 1

b) Markt 4
 Postfach 1 26 65
 2900 Oldenburg

6. Bausparkasse Heimbau AG
 Riehler Straße 33
 Postfach 10 02 88
 5000 Köln 1

7. Bausparkasse Mainz AG
 Kantstraße 1
 Postfach 14 80
 6500 Mainz

8. Bausparkasse Schwäbisch
 Hall AG
 Crailsheimer Straße 52
 7170 Schwäbisch Hall

9. BHW-Bausparkasse Beamten-
 heimstättenwerk Gemein-
 nützige Bausparkasse
 für den öffentlichen
 Dienst GmbH
 Lubahnstraße 2
 Postfach 10 13 22
 3250 Hameln 1

10. Colonia Bausparkasse AG
 Viktoriastraße 34-36
 Postfach 7 61
 4600 Dortmund 1

11. Debeka Bausparkasse AG
 Hohenzollerstraße 118-120
 Postfach 17 49
 5400 Koblenz

- | | |
|---|--|
| 10. Landesbausparkasse
Rheinland-Pfalz
Am Brand 12
Postfach 29 80

6500 Mainz 1 | 12. Deutsche Bausparkasse
(DBS) AG
Heinrichstraße 2
Postfach 2 60

6100 Darmstadt |
| 11. Landesbausparkasse
Saarbrücken
Bahnhofstraße 111
Postfach 2 18

6600 Saarbrücken 3 | 13. Deutscher Ring Bau-
sparkasse AG
Jessenstraße 4
Postfach 50 03 26

2000 Hamburg 50 |
| 12. Landesbausparkasse
Schleswig-Holstein
Schloßgarten 14
Postfach 11 02

2300 Kiel 1 | 14. Heimstatt Bauspar-
Aktiengesellschaft
Haydnstraße 6-8

800 München 15 |
| 13. Landesbausparkasse
Württemberg
Kronenstraße 25
Postfach 4 72

7000 Stuttgart 1 | 15. Iduna Bausparkasse AG
Neue Rabenstraße 15-19
Postfach 30 27 61

2000 Hamburg 36 |
| | 16. Leonberger Bausparkasse AG
Lindenstraße 21
Postfach 18

7250 Leonberg/Württ. |
| | 17. mh Bausparkasse AG
Wotanstraße 88

8000 München 19 |
| | 18. Volksfürsorge Bauspar-
kasse AG
Friedrich-Ebert-Damm 160
Postfach 70 17 69

2000 Hamburg 70". |

104. Anlage 3 wird wie folgt geändert:

a) Nummer 6 wird wie folgt gefaßt:

"6. die Förderung des Küstenschutzes, wenn der Empfänger der Zuwendung eine juristische Person des öffentlichen Rechts oder eine öffentliche Dienststelle ist,".

b) In Nummer 8 werden die Worte "Innere Mission und Hilfswerk der Evangelischen Kirche in Deutschland" durch die Worte "Diakonisches Werk der Evangelischen Kirche in Deutschland" ersetzt.

c) Nummer 9 wird gestrichen.

105. Anlage 4 wird wie folgt gefaßt:

- 200 -

480 86

"Anlage 4

(Zu Abschnitt 45 Abs. 4)

Muster 1

Aussteller (Bezeichnung der jur. Person oder Dienststelle)
--

Bestätigung

über Zuwendungen an juristische Personen des öffentlichen Rechts oder öffentliche Dienststellen

Name und Wohnort des Spenders		
Betrag / Wert der Spende in Ziffern	in Buchstaben	Tag der Spende
Bei Sachspenden: genaue Bezeichnung des Gegenstandes		

Es wird bestätigt, daß die Spende nur zu folgenden — angekreuzten — Zwecken verwendet wird, und zwar zu

- ☐ mildtätigen Zwecken (§ 53 Abgabenordnung).
- ☐ kirchlichen oder religiösen Zwecken (§§ 52, 54 Abgabenordnung).
- ☐ wissenschaftlichen Zwecken (§ 52 Abgabenordnung).
- ☐ kulturellen Zwecken im Sinne der Nummer 4
- ☐ als besonders förderungswürdig anerkannten gemeinnützigen Zwecken im Sinne der Nummer — } der Anlage 7 Einkommensteuer-Richtlinien / Anlage 3 Lohnsteuer-Richtlinien.
- ☐ Der Verwendungszweck liegt im Ausland.

Der zugewendete Betrag wird entsprechend den Angaben des Spenders an die folgende Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse im Sinne des § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes weitergeleitet, die vom Finanzamt als begünstigte Empfängerin anerkannt ist:

Ort, Datum und Unterschrift

--

204

Aussteller (Bezeichnung der Körperschaft o. ä.)

Muster 2

Bestätigung

über Zuwendungen an eine der in § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes bezeichneten Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen

Name und Wohnort des Zuwendenden		
Betrag / Wert der Zuwendung in Ziffern	in Buchstaben	Tag d. Zuwendung
Bei Sachzuwendungen: genaue Bezeichnung des Gegenstandes		

Wir sind wegen Förderung der (genaue Angabe der Zwecke)

☐ nach dem letzten uns zugegangenen Steuerbescheid / Freistellungsbescheid des Finanzamts
als _____ Zwecken dienend

anerkannt und nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes von der Körperschaftsteuer befreit.

☐ durch Bescheinigung des Finanzamts vorläufig
als _____

_____ Zwecken dienend
und zu den in § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes bezeichneten Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen
gehörig anerkannt worden.

Bezeichnung des Finanzamts	Steuernummer	Datum des Bescheids / der Bescheinigung
----------------------------	--------------	---

Es wird bestätigt, daß die Zuwendung nur zu folgenden — angekreuzten — Zwecken verwendet wird, und zwar zu

- ☐ mildtätigen Zwecken (§ 53 Abgabenordnung).
- ☐ kirchlichen oder religiösen Zwecken (§§ 52, 54 Abgabenordnung).
- ☐ wissenschaftlichen Zwecken (§ 52 Abgabenordnung).
- ☐ kulturellen Zwecken im Sinne der Nummer 4
(nur bei nach § 48 Abs. 4 EStDV anerkannten Körperschaften)
- ☐ als besonders förderungswürdig anerkannten
gemeinnützigen Zwecken im Sinne der Nummer _____

der Anlage 7 Einkommensteuer-Richtlinien /
Anlage 3 Lohnsteuer-Richtlinien.

☐ Der Verwendungszweck liegt im Ausland.

Der zugewendete Betrag wird entsprechend den Angaben des Zuwendenden an die folgende Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse im Sinne des § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes weitergeleitet, die vom Finanzamt als begünstigte Empfängerin anerkannt ist:

Ort, Datum und Unterschrift

205

106. Anlage 5 wird wie folgt geändert:

- a) Der Klammerzusatz "(Zu Abschnitt 48)" wird durch den Klammerzusatz "(Zu Abschnitt 46)" ersetzt.
- b) Nach den Worten "in Worten Deutsche Mark" werden in neuen Zeilen folgende Worte eingefügt:

"(bei Sachspenden zusätzlich genaue Bezeichnung des Gegenstandes:)".

Artikel 2

Neubekanntmachung

Der Bundesminister der Finanzen kann den Wortlaut der Lohnsteuer-Richtlinien unter Berücksichtigung der sich aus Artikel 1 ergebenden Änderungen der Lohnsteuer-Richtlinien 1984 neu fassen, unter neuem Datum und unter der Überschrift "Lohnsteuer-Richtlinien 1987 (LStR 1987)" im Bundessteuerblatt bekanntmachen.

21.11.86

Fz

Berichtigung

zur

Allgemeinen Verwaltungsvorschrift über die Änderung der
Lohnsteuer-Richtlinien 1984 - LStÄR 1987 -

Der Bundesminister der Finanzen hat mit Schreiben vom
18. November 1986 - IV B 6 - S 2012 - 53/86 - mitgeteilt:

Ich bitte, in der BR-Drucksache 480/86 die folgenden - bisher
offen gebliebenen - Fundstellen zu ergänzen:

- a) lfd. Nr. 37. (S. 73 der Drucksache) "S. 488"
- b) lfd. Nr. 60. (S. 127) "836"
- c) lfd. Nr. 66. (S. 140) "768".

Der jeweilige Hinweis auf den Nachtrag der Fundstelle ist
zu streichen.

-13

Bundesrat

Drucksache 480/86 (Beschluß)
28.11.86

Beschluß
des Bundesrates

zur

Allgemeinen Verwaltungsvorschrift über die Änderung
der Lohnsteuer-Richtlinien 1984 - LStÄR 1987 -

Der Bundesrat hat in seiner 571. Sitzung am 28. November 1986
beschlossen, der Allgemeinen Verwaltungsvorschrift
gemäß Artikel 108 Abs. 7 des Grundgesetzes zuzustimmen.