

Steuerliche Informationen für Mandanten Juni-August 2007

Mit diesem Schreiben informiere ich Sie über:

- 1 Verfassungsmäßigkeit der gekürzten Entfernungspauschale für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte
- 2 Kindergeld zwischen Ausbildung und Wehrdienst
- 3 Grundsteuer-Erlass bei Mietimmobilien mit Leerstand
- 4 Neues Anlageprodukt: Die steuerbefreite REIT-Aktiengesellschaft
- 5 Pauschalsteuer und Sozialversicherung auf Sachzuwendungen
- 6 Kosten für Studium im Ausland abzugsfähig
- 7 Neue Regeln bei zinsverbilligten Arbeitgeberdarlehen
- 8 Keine rückwirkende Bestellung eines Ergänzungspflegers bei Darlehensverträgen mit minderjährigen Kindern
- 9 Unfallkosten bei Kfz-Überlassung und 1%-Regelung
- 10 Kosten für Gutachten im Zusammenhang mit der Anschaffung von GmbH-Anteilen
- 11 Änderungen bei der Berücksichtigung von Übernachtungskosten bei Dienstreisen von Arbeitnehmern ab 2008
- 12 Verbilligte Vermietung an Angehörige
13. Zustimmungspflicht des Ehegatten zur Zusammenveranlagung nach Trennung
- 14 Überlassung eines Jahrestickets für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte
- 15 Dienstwagenbesteuerung: Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte
- 16 Unternehmensteuerreformgesetz 2008

1 Verfassungsmäßigkeit der gekürzten Entfernungspauschale für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte

Seit dem 1. Januar 2007 ist die Berücksichtigung von Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte erheblich eingeschränkt worden. Die Pauschale von 0,30 Euro je Entfernungskilometer kommt ab diesem Zeitpunkt erst ab dem 21. Kilometer in Betracht; für kürzere Entfernungen können entsprechende Fahrtkosten grundsätzlich nicht mehr steuerlich geltend gemacht werden (siehe § 9 Abs. 2 EStG).

Der Bundesfinanzhof hat mittlerweile in einem Verfahren des vorläufigen Rechtsschutzes die Eintragung der Pendlerpauschale in voller Höhe (d.h. auch für die ersten 20 Kilometer) als Freibetrag auf der Lohnsteuerkarte für zulässig erklärt. Nach Auffassung des Gerichts ist die Verfassungsmäßigkeit der Regelung in § 9 Abs. 2 EStG in der ab 2007 geltenden Fassung „ernstlich zweifelhaft“. Demnächst wird das Bundesverfassungsgericht zu dieser Frage Stellung nehmen.

2 Kindergeld zwischen Ausbildung und Wehrdienst

Kinder werden über das 18. Lebensjahr hinaus bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres steuerlich oder beim Kindergeld berücksichtigt, wenn sie für einen Beruf ausgebildet werden, eine

Berufsausbildung mangels Ausbildungsplatzes nicht beginnen oder fortsetzen können, ein freiwilliges soziales Jahr o. Ä. ableisten. Entsprechendes gilt, wenn die Kinder sich in einer Übergangszeit von höchstens vier Monaten befinden, die zwischen zwei Ausbildungsabschnitten oder zwischen einem Ausbildungsabschnitt und der Ableistung des gesetzlichen Wehr- oder Zivildienstes, eines freiwilligen sozialen Jahres o. Ä. liegt. Die Finanzverwaltung berücksichtigt Kinder in den Übergangszeiten vor und nach Ableistung des Wehrdienstes usw. nur dann, wenn eine Ausbildung im Anschluss daran aufgenommen oder fortgesetzt wird. Demgegenüber hat der Bundesfinanzhof den Anspruch auf Kindergeld auch für eine bis zu vier Monate dauernde Übergangszeit zwischen **Ausbildungsende** und Wehrdienstbeginn anerkannt. Nach Auffassung des Gerichts besteht eine typische Unterhaltssituation in solchen Übergangszeiten unabhängig davon, ob die Ausbildung nach dem Wehrdienst fortgesetzt werden soll oder nicht.

3 Grundsteuer-Erlass bei Mietimmobilien mit Leerstand

Ist bei bebauten Grundstücken der Rohertrag wesentlich, d. h. um mehr als 20 %, gemindert, kann ein teilweiser Erlass der Grundsteuer bei der zuständigen Behörde beantragt werden. Voraussetzung ist, dass der Grundstückseigentümer auf die Umstände, die zur Minderung der Ertragslage geführt haben, selbst keinen Einfluss hat. Die Höhe des Grundsteuer-Erlasses beträgt 80 % des Prozentsatzes der Ertragsminderung (§ 33 Abs. 1 GrStG).

Beispiel:

Die tatsächlich erzielte Miete einer vermieteten Wohnung liegt 25 % unter dem "normalen" Jahresrohertrag (Sollmiete), da die Wohnung wegen eines Brandes zeitweise nicht vermietet werden konnte. Zu erlassen sind (80 % x 25 % =) 20 % der Grundsteuer.

Das Bundesverwaltungsgericht hat jetzt entschieden, dass ein Grundsteuer-Erlass wegen einer Ertragsminderung nicht nur bei atypischen und vorübergehenden Umständen in Betracht kommt, sondern z. B. auch bei **konjunkturell bedingtem Leerstand** (Unvermietbarkeit) aufgrund der **allgemeinen** Wirtschaftslage. Bei zur Vermietung bereitstehenden Objekten, die leer stehen, hat der Vermieter die dadurch bedingte Ertragsminderung nach Auffassung der Finanzverwaltung nicht zu vertreten, wenn er sich in ortsüblicher Weise um eine Vermietung bemüht hat. Grundsätzlich darf er dabei keine höhere als die marktgerechte Miete verlangt haben. Ist dies der Fall, liegt ein vom Vermieter nicht zu vertretender Umstand und damit die Voraussetzung für einen Grundsteuer-Erlass auch dann vor, wenn die Miete ausfällt, z. B. weil der Mieter zahlungsunfähig ist.

Der Antrag auf Erlass der Grundsteuer kann spätestens bis zum 31. März des Folgejahres gestellt werden; die Frist kann nicht verlängert werden (vgl. Abschn. 41 GrStR).

4 Neues Anlageprodukt: Die steuerbefreite REIT-Aktiengesellschaft

Mit Wirkung ab dem 1. Januar 2007 ist das "Gesetz zur Schaffung deutscher Immobilien-Aktiengesellschaften mit börsennotierten Anteilen" in Kraft getreten. Damit wird eine weitere Möglichkeit der indirekten Immobilienanlage in Deutschland geschaffen.

Nach dem neuen Gesetz können inländische, an einer Börse im EU-Wirtschaftsraum zugelassene Aktiengesellschaften den Status als sog. REITs (Real Estate Investment Trusts) beantragen. Voraussetzung ist, dass die Haupttätigkeit der Gesellschaft im Erwerb und in der Verwaltung von Immobilienvermögen besteht. REIT-AGs werden in vollem Umfang von der **Körperschaft- und Gewerbesteuer befreit**, wenn sie ihr Vermögen zu mindestens 75 % in Immobilien anlegen und mindestens 75 % ihrer Erträge aus Immobilien (Vermietung, Leasing, Verpachtung) erwirtschaften.

Handel mit Grundstücken ist nur eingeschränkt erlaubt: Die Veräußerungserlöse dürfen dabei innerhalb eines 5-Jahres-Zeitraums nicht mehr als die Hälfte des durchschnittlichen Grundstücksbestandes betragen. REIT-Gesellschaften müssen mindestens 90 % ihres Gewinns an ihre Anteilseigner ausschütten.

Bei Nichteinhaltung der genannten Grenzen kann die Finanzbehörde Strafzahlungen festsetzen, die sich danach richten, in welcher Höhe die Gesellschaft hinter den Vorgaben zurückgeblieben ist. Die Steuerbefreiung kann bei dauerhafter Nichteinhaltung der Grenzen in voller Höhe entfallen oder wenn Grundstückshandel über den genannten Umfang hinaus betrieben wird.

Die **Ausschüttungen** der REIT-AGs unterliegen beim Anteilseigner in voller Höhe der Besteuerung. Das Halbeinkünfteverfahren für private Anleger bzw. die Steuerbefreiung bei Beteiligung einer anderen Kapitalgesellschaft gilt hier nicht. Vor dem Hintergrund der Einführung einer (endgültigen) 25 %igen Abgeltungsteuer ab 2009 im Rahmen des Unternehmensteuerreformgesetzes dürfte allerdings diese Anlageform für Privatanleger interessant werden.

Durch eine weitere Regelung in dem Gesetz werden Unternehmen mit betrieblichen Immobilien begünstigt; sie erhalten die Möglichkeit, sich von **Betriebsgrundstücken** steuerschonend zu trennen, wenn sie diese an REIT-Gesellschaften verkaufen. In diesem Fall werden die bei der Veräußerung aufgedeckten stillen Reserven bis Ende 2009 lediglich zu 50 % der Besteuerung unterworfen.

5 Pauschalsteuer und Sozialversicherung auf Sachzuwendungen

Seit dem 1. Januar 2007 kann ein Unternehmer die Einkommensteuer für Geschenke an Geschäftsfreunde mit einem Pauschalsteuersatz von 30 % (zuzüglich Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer) übernehmen und an das Finanzamt abführen (siehe § 37b EStG). Der Geschäftspartner braucht den Wert des Geschenkes dann nicht mehr zu versteuern. Wählt der Unternehmer diese Besteuerungsmethode, gilt dies für alle im Wirtschaftsjahr zugewendeten Geschenke an Geschäftspartner, auch soweit sie unterhalb der Grenze für den Betriebsausgabenabzug von 35 Euro liegen.

Unter diese Regelung fallen auch Sachzuwendungen an Arbeitnehmer (z. B. Incentive-Reisen, Sachprämien), die normalerweise lohnsteuerpflichtig sind. Bei Pauschalversteuerung durch den Arbeitgeber nach § 37b EStG ist die Lohnsteuer, der Solidaritätszuschlag und ggf. die Kirchensteuer für diese Zuwendungen abgegolten. Bemessungsgrundlage sind die tatsächlichen Kosten des Arbeitgebers einschließlich Umsatzsteuer.

Die Spitzenverbände der Sozialversicherung haben entschieden, dass derartige Sachzuwendungen an Arbeitnehmer trotz Pauschalversteuerung als sozialversicherungspflichtiges Arbeitsentgelt zu behandeln sind. Soweit der Arbeitslohn die Beitragsbemessungsgrenzen noch nicht erreicht hat, erhöht der geldwerte Vorteil somit die Beitragslast für den Arbeitgeber und den Arbeitnehmer.

6 Kosten für Studium im Ausland abzugsfähig

Seit 2004 können Aufwendungen für die eigene erstmalige Berufsausbildung bzw. ein Erststudium bis zur Höhe von 4.000 Euro jährlich als Sonderausgaben geltend gemacht werden; hierzu gehören z.B. Fahrtkosten, Kosten für eine auswärtige Unterbringung sowie Aufwendungen für Lernmittel und Studiengebühren. Ein (Erst-) Studium gilt als Berufsausbildung, wenn es einen

berufsqualifizierenden Abschluss vermittelt.

Aufwendungen für eine berufliche Fortbildung eine weitere Berufsausbildung oder ein weiteres Studium können regelmäßig als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abgezogen werden.

Für die Frage, ob ein Studium zu einem berufsqualifizierenden Abschluss führt, sind auch Studien- und Prüfungsleistungen an ausländischen Hochschulen zu berücksichtigen, wenn sie zur Führung eines akademischen Grades berechtigen, der auch nach inländischem Recht anerkannt wird. Dieses wird bei einem Studium im EU/EWR-Ausland regelmäßig angenommen. So können z. B. die Aufwendungen für ein Masterstudium im Inland als (vorweggenommene) Werbungskosten abziehbar sein, wenn zuvor im Ausland ein im Inland anerkanntes Bachelorstudium (= Erststudium) abgeschlossen wurde.

7 Neue Regeln bei zinsverbilligten Arbeitgeberdarlehen

Erhält ein Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber ein zinsloses oder zinsverbilligtes Darlehen, führt dies zu einem lohnsteuerpflichtigen geldwerten Vorteil. Bisher galt, dass ein geldwerter Vorteil nur angesetzt wurde, sofern die Höhe des (Rest-)Darlehens 2.600 Euro überschritt; lohnsteuerpflichtig war dann die Differenz zwischen 5 % und dem vereinbarten Zinssatz.

Gegen diese pauschale Ermittlung hat sich der Bundesfinanzhof gewandt. Die Finanzverwaltung hat nun eine Neuregelung für die Ermittlung des geldwerten Vorteils bei Arbeitgeber-Darlehen getroffen. Danach ist nun nicht mehr von der starren 5 %-Grenze auszugehen, sondern als Vergleich ist der marktübliche Zinssatz heranzuziehen. Maßgeblich sind die bei Abschluss des Darlehens von der Bundesbank veröffentlichten Durchschnittssätze, diese sind mit 96 % anzusetzen.

8 Keine rückwirkende Bestellung eines Ergänzungspflegers bei Darlehensverträgen mit minderjährigen Kindern

Verträge zwischen Angehörigen werden steuerrechtlich nur dann anerkannt, wenn die Verträge zivilrechtlich wirksam vereinbart wurden und die Gestaltung sowie die Durchführung des Vereinbarten dem zwischen Fremden üblichen entsprechen.

Werden Verträge zwischen Eltern und minderjährigen Kindern geschlossen, ist - mit der Ausnahme von Arbeitsverträgen - Voraussetzung für die zivilrechtliche Anerkennung, dass die Bestellung eines **Ergänzungspflegers** beim Vormundschaftsgericht beantragt wird. Ohne Genehmigung des Vertrages durch einen Ergänzungspfleger können entsprechende Vereinbarungen steuerlich nicht anerkannt werden.

Bei Darlehensverträgen zwischen Eltern und minderjährigen Kindern (z.B. zur Verlagerung von Zinseinkünften) ist daher darauf zu achten, dass ein Ergänzungspfleger rechtzeitig bereits bei Abschluss der Verträge mitwirkt und seine Genehmigung erteilt. Wie der Bundesfinanzhof bestätigt hat, kann die Bestellung eines Ergänzungspflegers zwar zivilrechtlich aber nicht mit **steuerlicher** Wirkung nachgeholt werden. Im Streitfall schloss der Vater einen Darlehensvertrag mit seinen minderjährigen Kindern ohne Mitwirkung eines Ergänzungspflegers; die Kinder wurden dabei durch die Mutter vertreten. Die Genehmigung des Ergänzungspflegers wurde zwar drei Jahre später nachgeholt, die steuerliche Anerkennung war allerdings nicht rückwirkend möglich, sondern erst ab dem Zeitpunkt der Genehmigung des Ergänzungspflegers. Auch eine "zeitnahe" Nachholung der Genehmigung ist nach Auffassung des Gerichts zumindest dann nicht anzuerkennen, wenn die Rechtslage eindeutig und bekannt war, aber trotzdem unbeachtet blieb. Die vom Vater gezahlten Darlehenszinsen konnten daher für den Zeitraum vor der Bestellung des

Ergänzungspflegers nicht als Werbungskosten steuermindernd geltend gemacht werden.

9 Unfallkosten bei Kfz-Überlassung und 1%-Regelung

Wird einem Arbeitnehmer ein PKW auch zur privaten Nutzung überlassen und kein Fahrtenbuch zum Nachweis des privaten Nutzungsanteils geführt, ist dafür monatlich pauschal 1 % des PKW-Listenpreises als lohnsteuerpflichtiger geldwerter Vorteil anzusetzen. Damit ist die Übernahme der PKW-Kosten für private Fahrten durch den Arbeitgeber abgegolten.

Das gilt jedoch nicht für Unfallkosten. Übernimmt der Arbeitgeber die Kosten eines vom Arbeitnehmer mit dem Dienstwagen verursachten Unfalls, kann dies insoweit zu einem zusätzlichen geldwerten Vorteil führen. Maßgebend dafür ist, ob dem Arbeitgeber zivilrechtlich ein Anspruch auf Schadensersatz gegenüber dem Arbeitnehmer zusteht. Verzichtet er darauf, ist dieser Verzicht als Arbeitslohn zu beurteilen.

Könnte allerdings der Arbeitnehmer die Aufwendungen als Werbungskosten absetzen (z. B. wenn sich der Unfall auf einer Dienstreise ereignet hat), kann man den geldwerten Vorteil gedanklich mit dem Werbungskostenabzug beim Arbeitnehmer verrechnen, sodass keine Steuererhöhung eintritt. War allerdings Alkoholeinfluss für den Unfall ursächlich, entfällt der Werbungskostenabzug; bei Übernahme der Unfallkosten durch den Arbeitgeber liegt in diesem Fall daher ein zusätzlicher geldwerter Vorteil vor, selbst wenn der Unfall auf einer beruflichen Fahrt erfolgt ist.

10 Kosten für Gutachten im Zusammenhang mit der Anschaffung von GmbH-Anteilen

Grundsätzlich können alle Aufwendungen, die durch die Erzielung steuerpflichtiger Einnahmen veranlasst sind, als Werbungskosten steuerlich berücksichtigt werden (§9 EStG); das gilt auch für Einkünfte aus der Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft. Handelt es sich allerdings um Kosten im Zusammenhang mit der Anschaffung einer Vermögensanlage, so sind diese Aufwendungen keine sofort abziehbaren Werbungskosten. Der Bundesfinanzhof hat in einem neueren Urteil klargestellt, dass Aufwendungen für ein Gutachten, das die Bewertung einer GmbH zum Gegenstand hat, ebenso wie Makler-, Beurkundungs- oder Fahrtkosten als Anschaffungs(neben)kosten der erworbenen Beteiligung zu beurteilen sind und steuerlich nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden können.

11 Änderungen bei der Berücksichtigung von Übernachtungskosten bei Dienstreisen von Arbeitnehmern ab 2008

Übernachtungsgeld, das bei einer Dienstreise oder Fahrtätigkeit entsteht, kann vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet bzw. vom Arbeitnehmer als Werbungskosten abgezogen werden. Ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten kann der Arbeitgeber bei Dienstreisen im Inland eine Pauschale von 20 Euro für jede Übernachtung steuerfrei zahlen (vgl. R 40 Abs. 3 LStR 2005). Im Entwurf der LStR 2008 ist diese Pauschale für Inlandsreisen nicht mehr vorgesehen (vgl. R 9.7 LStR 2008), sodass ab 2008 Übernachtungskosten nur in Höhe der tatsächlichen Aufwendungen des Arbeitnehmers steuerfrei erstattet werden können.

Enthält der Übernachtungsbeleg nur einen Gesamtpreis für Unterkunft und Frühstück, ohne dass der Frühstücksanteil feststellbar ist, sind die steuerlich maßgebenden Übernachtungskosten zurzeit um 20 % der vollen Verpflegungspauschale bei Auslandsreisen bzw. um 4,50 Euro bei Inlandsreisen zu kürzen. Ab 2008 soll für das Frühstück auch im Inland eine Kürzung um 20 % der Verpflegungspauschale (24 Euro) erfolgen, d. h. um 4,80 Euro.

Sind in den Hotelkosten auch Mittag- und Abendessen enthalten, erfolgt ab 2008 eine weitere Kürzung der Übernachtungskosten um jeweils 40 % der Verpflegungspauschalen, d. h. bei Inlandsreisen um 9,60 Euro für jedes Mittag- bzw. Abendessen.

Neben den (gekürzten) Übernachtungskosten können die Verpflegungspauschalen in voller Höhe steuerfrei erstattet bzw. vom Arbeitnehmer als Werbungskosten abgezogen werden. Die lohnsteuerfreien bzw. pauschal versteuerten Reisekostenerstattungen unterliegen nicht der Sozialversicherung (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 und 4 SvEV).

12 Verbilligte Vermietung an Angehörige

Häufig steht bei Mietverträgen mit Angehörigen die vereinbarte Miete in einem Missverhältnis zur ortsüblichen Miete, wobei sich dann die Frage stellt, ob das Mietverhältnis überhaupt steuerlich anzuerkennen ist. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ist bei Vermietung z.B. an Kinder mit eigenem Einkommen oder an Geschwister, Schwiegereltern usw. das Mietverhältnis grundsätzlich auch dann steuerlich wirksam, wenn die vereinbarte Miete unter der ortsüblichen Miete liegt.

Liegt die vereinbarte Wohnungsmiete unterhalb der ortsüblichen Miete (einschließlich der umlagefähigen Kosten), gilt Folgendes:

- Beträgt die Miete mindestens 75 % der ortsüblichen Miete, sind die Werbungskosten grundsätzlich in voller Höhe zu berücksichtigen.
- Bei einer Miete von weniger als 75 %, aber mindestens 56% der Marktmiete (siehe § 21 Abs. 2 EStG) wird der Werbungskostenabzug von der Prüfung der Einkunftserzielungsabsicht abhängig gemacht; nur bei einer positiven Überschussprognose ist eine ungekürzte Berücksichtigung der Werbungskosten möglich.
- Bei negativer Überschussprognose - oder bei einer vereinbarten Miete unterhalb von 56 % - wird der Werbungskostenabzug anteilig gekürzt. Beträgt die Miete z.B. ein Viertel der Marktmiete kann dann auch nur ein Viertel der Werbungskosten geltend gemacht werden, wobei die Mieteinnahmen in der tatsächlichen Höhe anzusetzen sind.

Es ist darauf hinzuweisen, dass die Finanzverwaltung eine (anteilige) Kürzung der Werbungskosten auch dann vornimmt, wenn es aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen nicht möglich ist, die vereinbarte Miete zu erhöhen, um die oben genannten Grenzen einzuhalten.

13. Zustimmungspflicht des Ehegatten zur Zusammenveranlagung nach Trennung

Ehegatten haben grundsätzlich die Wahl zwischen der Zusammenveranlagung und der - in der Regel ungünstigeren - getrennten Veranlagung. Beantragt nur einer der Ehegatten die getrennte Veranlagung, muss das Finanzamt diese regelmäßig für beide Ehegatten durchführen. Für die Zeit, in der Ehegatten zusammenleben, ist jeder Ehegatte unter dem Gesichtspunkt der gegenseitigen Fürsorge verpflichtet, einer Zusammenveranlagung zuzustimmen, wenn diese insgesamt zu einer günstigeren Besteuerung führt.

Das gilt auch dann, wenn Ehegatten sich getrennt haben und ein Ehegatte eine Steuererstattung für das vorangegangene Jahr erhalten würde (z.B. wegen Lohnsteuerabzug nach Steuerklasse 5). Der andere Ehegatte ist in diesem Fall nicht zu einem finanziellen Ausgleich verpflichtet, sondern muss den inzwischen getrennt lebenden Ehepartner lediglich von einer zusätzlichen Steuerbelastung freihalten.

Diese Grundsätze gelten im Trennungsjahr bis zum Zeitpunkt der Trennung. Der Bundesgerichtshof hat entschieden, dass der Ehegatte zur Zustimmung zur Zusammenveranlagung nur dann verpflichtet ist, wenn er ab dem Trennungszeitpunkt so gestellt wird, als würde er ab diesem Zeitpunkt getrennt veranlagt. Da sich dies nicht aus dem Steuerbescheid ergibt, sind in diesen Fällen die Steuerschuld und die anzurechnenden Steuern zeitanteilig aufzuteilen und der durch die Zusammenveranlagung begünstigte Ehegatte hat dem anderen ggf. Teilbeträge zu erstatten.

14 Überlassung eines Jahrestickets für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte

Überlässt ein Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer kostenlos oder verbilligt ein Ticket z.B. für die Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel, liegt in Höhe der unentgeltlichen Zuwendung ein Lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtiger Sachbezug vor. Dieser geldwerte Vorteil kann nur dann steuerfrei bleiben, wenn er - ggf. zusammen mit anderen Sachbezügen - die Freigrenze von 44 Euro monatlich nicht übersteigt.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass die Überlassung eines Tickets, das für einen längeren Zeitraum gilt (Jahreskarte), **im Zeitpunkt der Überlassung** des Tickets mit dem **vollen** Wert zu versteuern ist.

Nach Auffassung des Gerichts wird der Zufluss des steuerpflichtigen geldwerten Vorteils nicht erst bei Inanspruchnahme der einzelnen Fahrten bewirkt, sondern sofort bei Überlassung der Netzkarte. Das Gericht sieht eine derartige Netzkarte als "Wertpapier" an, in dem der Beförderungsanspruch verbrieft ist. Dies gilt nach Meinung des Gerichts jedenfalls dann, wenn die Netzkarte eine umfassende Nutzung der Fahrverbindungen ermöglicht.

Es ist darauf hinzuweisen, dass der Arbeitgeber die Lohnsteuer auf Sachbezüge in Form von Zuschüssen zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte pauschal mit **15%** berechnen und übernehmen kann (§ 40 Abs. 2 Satz 2 EStG); insoweit besteht auch Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung (§ 1 Abs. 1 Nr. 3 SvEV). Soweit der Sachbezug der pauschalen Lohnsteuer unterworfen wurde, ist ein Werbungskostenabzug beim Arbeitnehmer nicht möglich.

Eine Pauschalversteuerung ist allerdings nur bis zur Höhe des Betrages möglich, der als Werbungskosten abzugsfähig wäre. Seit dem 01. Januar 2007 ist dieser Betrag erheblich eingeschränkt worden, da für die ersten 20 Kilometer zur Arbeitsstätte überhaupt kein Werbungskostenabzug mehr möglich ist. Eine Pauschalversteuerung kommt somit erst ab dem 21. Entfernungskilometer (mit 0,30 Euro je Kilometer) in Betracht. Der Bundesfinanzhof hat allerdings mittlerweile in einem Verfahren des vorläufigen Rechtsschutzes die Berücksichtigung auch der ersten 20 Kilometer für zulässig erklärt. Nach Auffassung des Gerichts ist die Verfassungsmäßigkeit der Regelung in § 9 Abs. 2 EStG in der ab 2007 geltenden Fassung „ernstlich zweifelhaft“. Demnächst wird das Bundesverfassungsgericht zu dieser Frage Stellung nehmen.

15 Dienstwagenbesteuerung: Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte

Wird einem Arbeitnehmer ein Kraftfahrzeug zur privaten Nutzung überlassen, wird der geldwerte Vorteil regelmäßig nach der sog. 1 %- Regelung ermittelt. Kann das Fahrzeug auch für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzt werden, erhöht sich der monatliche Nutzungswert um 0,03 % des Kfz-Listenpreises pro Entfernungskilometer. Entscheidend ist hier die bloße **Nutzungsmöglichkeit**, auf die tatsächliche Verwendung des Fahrzeugs für diese Fahrten kommt es nicht an.

Auf die Versteuerung des Nutzungswerts für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte kann nur verzichtet werden, wenn die Nutzung für diese Fahrten ausgeschlossen ist. Das ist z.B. der Fall, wenn der Arbeitgeber die Verwendung für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ausdrücklich untersagt hat und das Verbot auch überwacht. Ein Finanzgericht hat entschieden, dass es zum Nachweis eines Nutzungsverbots nicht ausreicht, wenn der Arbeitnehmer auf ihn persönlich ausgestellte Jahresbahnkarten für die entsprechende Fahrstrecke vorlegt, denn damit sei die Nutzungsmöglichkeit nicht widerlegt.

16 Unternehmensteuerreformgesetz 2008

Das kürzlich verabschiedete Unternehmensteuerreformgesetz 2008 enthält zahlreiche Änderungen, die in zwei Stufen ab 2008 und 2009 wirksam werden. Eine Auswahl der wichtigsten Neuregelungen, die in der Regel ab 2008 wirksam werden, werden in einer ersten Übersicht im Folgenden dargestellt:

- Der Körperschaftsteuertarif von Kapitalgesellschaften wird von 25% auf 15% herabgesetzt.
- Für Konzernunternehmen (Kapital- und Personengesellschaften) wird eine Beschränkung der steuerlichen Berücksichtigung von Zinsaufwendungen, wenn diese die Zinserträge desselben Jahres um 1 Mio. Euro oder mehr übersteigen, eingeführt; der Abzug dieser Zinsen ist dann auf 30 % des maßgeblichen Gewinns (ohne Steuern, Zinsen, Abschreibungen) begrenzt, ansonsten vortragsfähig.
- Für Gewinnausschüttungen, Veräußerungsgewinne etc. im Zusammenhang mit Beteiligungen an Kapitalgesellschaften, die sich im Betriebsvermögen von Einzelunternehmen oder von Personengesellschaften befinden, gilt statt des bisherigen Halbeinkünfteverfahrens künftig ein Teileinkünfteverfahren. Danach sind 60 % der entsprechenden Erlöse steuerpflichtig. Dies gilt auch für Gewinne aus der Veräußerung privater Beteiligungen im Sinne des § 17 EStG (Beteiligung von mindestens 1 % am Gesellschaftskapital innerhalb der letzten fünf Jahre).
- Nach dem neuen ab **2008** geltenden § 34a EStG können Selbständige beantragen, dass ihre nicht **entnommenen** Gewinne aus Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb oder aus selbständiger Arbeit nur mit einem Steuersatz von **28,25%** der Einkommensteuer unterliegen. Der Antrag kann für jeden Betrieb oder Mitunternehmer gesondert gestellt werden. Bei Gesellschaftern von Personengesellschaften gilt die neue Regelung allerdings nur, wenn deren Gewinnanteil mehr als 10 % vom Gesamtgewinn beträgt oder 10.000 Euro übersteigt. Voraussetzung für die Anwendung ist, dass der **Gewinn durch Bilanzierung** ermittelt wird, d. h., bei Einnahmen-Überschuss-Rechnung ist die Begünstigung ausgeschlossen. Wird dieser verbleibende Gewinn später entnommen, erfolgt eine **Nachversteuerung mit 25 %**. Eine Nachversteuerung wird durchgeführt, soweit in einem Jahr die Entnahmen (abzüglich Einlagen) höher sind als der Gewinn dieses Jahres. Eine Nachversteuerung ist auch durchzuführen, wenn der Gewinn nicht mehr durch Bilanzierung ermittelt wird, wenn der Betrieb veräußert oder aufgegeben wird und in Einbringungsfällen. Die Steuerbegünstigung für nicht entnommene Gewinne kann im Fall der späteren Gewinnentnahme zu einer **höheren**

Gesamtsteuerbelastung gegenüber der Sofortversteuerung führen; dem steht ein Zinsvorteil gegenüber, weil ein Teil der Steuer erst später gezahlt wird.

- Künftig sind bei den Gewinneinkunftsarten geringwertige Wirtschaftsgüter nur noch dann sofort als Betriebsausgaben abzugsfähig, wenn ihre Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten 150 Euro netto (bisher 410 Euro netto) nicht übersteigen. Betragen die Anschaffungskosten mehr als 150 Euro bis 1.000 Euro, ist ein Sammelposten zu bilden, der über fünf Jahre abzuschreiben ist. Betroffen sind Wirtschaftsgüter, die nach dem 31. Dezember 2007 angeschafft bzw. hergestellt werden.
- Degressive Abschreibungen (zurzeit max. 30 %) können letztmals für bewegliche Wirtschaftsgüter vorgenommen werden, die bis zum 31. Dezember 2007 angeschafft bzw. hergestellt werden.
- Im Rahmen der Sonderabschreibungen nach § 7g EStG kann künftig vor Durchführung der Investition ein „**Investitionsabzugsbetrag**“ geltend gemacht werden. Erfolgt die Investition nicht innerhalb einer dreijährigen Frist, ist der Abzug rückgängig zumachen. Die Betriebsvermögensgrenze wird auf 235.000 Euro erhöht, bei Einnahmen-Überschuss-Rechnung gilt künftig eine Gewinngrenze von 100.000 Euro.
- Die Gewerbesteuer darf nicht mehr bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer als Betriebsausgabe abgesetzt werden. Die Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer bleibt erhalten, der Faktor erhöht sich von 1,8 auf 3,8 des Gewerbesteuermessbetrags.
- Nach Abzug eines Freibetrags von 100.000 Euro werden künftig auch die "Finanzierungsanteile" von Mieten, Pachten, Leasingraten und Lizenzgebühren sowie sämtliche Fremdkapitalzinsen in Höhe von 25 % dem Gewerbeertrag hinzugerechnet.
- Der bisherige Staffeltarif für Einzelunternehmen und Personengesellschaften wird durch eine einheitliche Steuermesszahl von 3,5 % ersetzt, die auch für Kapitalgesellschaften gilt.
- Die Besteuerung privater Kapitaleinkünfte wie z.B. Dividenden, Zinsen, Investmenterträge wird für nach dem 31. Dezember 2008 zufließende Erträge neu geregelt und weitestgehend vereinheitlicht. Entsprechende Einkünfte unterliegen dann einem **Abgeltungssteuersatz** von 25%, der eine endgültige Steuerbelastung darstellt. Mit dem pauschalen Steuersatz in Höhe von 25% (zuzüglich Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer) ist die Einkommensteuer auf diese Kapitaleinkünfte abgegolten. Der Abgeltungssteuersatz gilt nicht für Zinszahlungen von Kapitalgesellschaften an Gesellschafter bei einer Beteiligung von 10% oder mehr sowie bei stillen Beteiligungen und Darlehen zwischen nahestehenden Personen; derartige Erträge werden mit dem "normalen" persönlichen Steuersatz besteuert. Da der neue Abgeltungssteuersatz von 25 % auch für Gewinne aus der Veräußerung von Aktien usw. (bisher: private Veräußerungsgeschäfte) gilt und diese Erträge jetzt zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören, werden z.B. Kursgewinne künftig generell einkommensteuerpflichtig. Dies gilt allerdings erst für Gewinne aus der Veräußerung von Aktien usw., die nach dem 31. Dezember 2008 erworben werden. Bei Verkäufen von vor diesem Zeitpunkt angeschafften Aktien und Wertpapieren bleiben Gewinne - wie bisher - nach Ablauf der einjährigen "Spekulationsfrist" steuerfrei, auch wenn diese nach 2008 erzielt werden. Eine Ausnahme besteht bei Kursgewinnen von Zertifikaten, die regelmäßig der Besteuerung unterliegen, wenn sie nach dem 30. Juni 2.009 veräußert werden. Von dem neuen Abgeltungssteuersatz ausgenommen sind Anteile an Kapitalgesellschaften im Sinne des § 17 EStG (Beteiligung mindestens 1 % am Gesellschaftskapital innerhalb der letzten fünf Jahre); von entsprechenden Veräußerungserlösen werden künftig 60 % der Besteuerung

unterworfen. Erträge (= Überschüsse) aus (Kapital-)Lebensversicherungen, die nach 2004 abgeschlossen wurden bzw. werden und vorzeitig, d.h. vor Ablauf von 12 Jahren oder vor dem 60. Lebensjahr ausgezahlt werden, unterliegen ebenfalls der 25 %igen Abgeltungsteuer. Werden Überschüsse nach Vollendung des 60. Lebensjahres sowie nach einer Laufzeit von 12 Jahren ausgezahlt, bleibt es bei der geltenden Regelung, d.h. Versteuerung der Hälfte der Erträge zum normalen Einkommensteuersatz. Kapitalauszahlungen aus Lebensversicherungen, die vor dem Jahr 2005 abgeschlossen wurden, bleiben weiterhin unter den bisherigen Voraussetzungen einkommensteuerfrei (z. B. wenn der Vertrag länger als 12 Jahre gelaufen ist). Rentenzahlungen aus entsprechenden Versicherungen gehören wie bisher nicht zu den Kapitaleinkünften und sind lediglich mit einem Ertragsanteil zu versteuern (z. B. bei Rentenbeginn mit 65 Jahren beträgt dieser 18 %). Soweit Zinserträge aus Bankguthaben o. Ä. im Rahmen einer gewerblichen Betätigung anfallen oder zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit, Land- und Forstwirtschaft oder Vermietung und Verpachtung gehören, gilt die Abgeltungsteuer nicht; entsprechende Kapitalerträge sind weiterhin der normalen Besteuerung zu unterwerfen.

Banken, Kreditinstitute, Finanzdienstleister usw. sowie Gewinn ausschüttende Kapitalgesellschaften haben regelmäßig einen dem Abgeltungsteuersatz entsprechenden **Kapitalertragsteuerabzug** von 25% (zuzüglich Solidaritätszuschlag) von den Kapitalerträgen einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen. Dies gilt künftig auch für Gewinne aus dem Verkauf von Aktien usw. . Ist der Anleger kirchensteuerpflichtig, behält das Anlageinstitut künftig auch einen Zuschlag auf die Kapitalertragsteuer in Höhe des jeweiligen Kirchensteuersatzes ein und führt diesen ab. Da die Kirchensteuer insoweit nicht mehr im Rahmen der Einkommensteuer-Veranlagung als Sonderausgabe berücksichtigt wird, ist hier eine pauschale Ermäßigung des Abgeltungsteuersatzes vorgesehen. Der bisherige Zinsabschlag für Spar- und Anlagezinsen in Höhe von 30% wird durch die neue Abgeltungsteuer abgelöst. Wie bisher können Banken usw. Freistellungsaufträge erteilt werden.

Sofern ein entsprechender Steuerabzug vorgenommen wurde, brauchen diese Einkünfte **nicht** mehr in der **Einkommensteuererklärung** angegeben zu werden. Der Empfänger der Kapitaleinkünfte kann allerdings beantragen, dass die dem Steuerabzug unterliegenden Einkünfte in seine Einkommensteuer- Veranlagung einbezogen werden. Dies kann sinnvoll sein, wenn der persönliche Einkommensteuersatz weniger als 25 % beträgt; in diesem Fall werden insoweit überzahlte Steuerbeträge erstattet. Einkünfte, bei denen ein Steuerabzug regelmäßig nicht vorgenommen wird (z. B. Veräußerungsgewinne aus GmbH-Anteilen bei weniger als 1 % Beteiligung), werden dagegen grundsätzlich in der Einkommensteuer-Veranlagung erfasst, insoweit ist dann lediglich der ermäßigte Steuersatz von 25 % zugrunde zu legen. Private Anleger erhalten künftig einen "Sparer-Pauschbetrag", der sich aus dem bisherigen Sparer-Freibetrag und dem Werbungskosten-Pauschbetrag zusammensetzt, in Höhe von **801 Euro** (Ehegatten: **1.602 Euro**). Wie bisher kann in Höhe des Sparer-Pauschbetrags der Bank etc. ein Freistellungsauftrag erteilt werden. Ein Abzug der tatsächlichen Werbungskosten im Zusammenhang mit privaten Kapitalerträgen ist allerdings nicht mehr zulässig. Im betrieblichen Bereich ist dagegen eine steuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen, die mit Kapitalerträgen zusammenhängen, weiterhin möglich.

Positive und negative Einkünfte aus Kapitalvermögen, die der Abgeltungsteuer unterliegen, werden ggf. zunächst bei dem jeweiligen Anlageinstitut (z. B. Bank) miteinander verrechnet. Ein vom Anlageinstitut bescheinigter verbleibender **Verlust** darf nicht mit anderen Einkünften des Anlegers, sondern nur mit Kapitaleinkünften des laufenden Jahres und der Folgejahre saldiert werden. Wie bisher dürfen somit z.B. Verluste aus Aktienverkäufen grundsätzlich nur mit Gewinnen aus Aktienverkäufen verrechnet werden. Festgestellte Verluste aus früheren privaten Veräußerungsgeschäften (aus Aktien- oder GmbH-Anteilen) vor 2009 (sog.



Altverluste) können im Rahmen einer Übergangsregelung bis zum Jahr 2013 mit entsprechenden (Kapital-) Einkünften nach neuem Recht verrechnet werden.

Mit freundlichen Grüßen

Knut Lingott
Steuerberater