

# Hahn & Partner

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft



Fahrenhorster Weg 55  
D-22889 Hamburg - Tangstedt  
Tel: +49(0)40-2787-0  
Fax: +49(0)40-2787-20



Holstenstr. 52  
D-24534 Neumünster  
Tel: +49(0)4321-23402  
Fax: +49(0)4321-29125

Partnerschaftsregister PR 351 KI | e-mail: [info@hahn-wp-stb.de](mailto:info@hahn-wp-stb.de) | Internet: [www.hahn-wp-stb.de](http://www.hahn-wp-stb.de)

## Informationsbrief

September 2007

### Inhalt

- 1 Änderungen bei der Berücksichtigung von Übernachtungskosten bei Dienstreisen von Arbeitnehmern ab 2008
- 2 Verbilligte Vermietung an Angehörige
- 3 Zustimmungspflicht des Ehegatten zur Zusammenveranlagung nach Trennung
- 4 Überlassung eines Jahrestickets für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte
- 5 Dienstwagenbesteuerung: Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte
- 6 Unternehmensteuerreform: Begünstigung der nicht entnommenen Gewinne
- 7 Unternehmensteuerreform: Geringwertige Wirtschaftsgüter bei Gewinneinkünften

### Allgemeine Steuerzahlungstermine im September

Fälligkeit <sup>1</sup>	Ende der Zahlungs-Schonfrist
Mo. 10. 9. Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag <sup>2</sup>	13. 9.
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	13. 9.
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	13. 9.
Umsatzsteuer <sup>3</sup>	13. 9.

Die 3-tägige Schonfrist gilt nur bei Überweisungen; maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde. Dagegen muss bei Scheckzahlung der Scheck spätestens 3 Tage vor dem Fälligkeitstermin eingereicht werden.

## 1 Änderungen bei der Berücksichtigung von Übernachtungskosten bei Dienstreisen von Arbeitnehmern ab 2008

Übernachtungskosten, die bei einer Dienstreise oder Fahrtätigkeit entstehen, können 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

<sup>1</sup> Lohnsteuer-**Anmeldungen** bzw. Umsatzsteuer-**Voranmeldungen** müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können.

<sup>2</sup> Für den abgelaufenen Monat.

<sup>3</sup> Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat.

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; darüber hinaus können weitere, vom Arbeitgeber gezahlte Vergütungen für Verpflegungsmehraufwand bis zur Höhe der jeweiligen Verpflegungspauschale mit 25 % pauschal versteuert werden.<sup>4</sup> Die lohnsteuerfreien bzw. pauschal versteuerten Reisekostenerstattungen unterliegen nicht der Sozialversicherung (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 und 4 SVEV).

## 2 Verbilligte Vermietung an Angehörige

Häufig steht bei Mietverträgen mit Angehörigen<sup>5</sup> 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<sup>6</sup> 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.<sup>7</sup>
- 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,<sup>7</sup> wobei die Mieteinnahmen in der tatsächlichen Höhe anzusetzen sind.

Es ist darauf hinzuweisen, dass die Finanzverwaltung<sup>8</sup> 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.

## 3 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<sup>9</sup> 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.

<sup>4</sup> Vgl. § 40 Abs. 2 Nr. 4 EStG.

<sup>5</sup> Zur grundsätzlichen steuerrechtlichen Anerkennung von Mietverträgen mit Angehörigen siehe H 21.4 EStH.

<sup>6</sup> Urteil vom 30. November 1993 IX R 99/91 (BFH/NV 1994 S. 776).

<sup>7</sup> Siehe dazu BFH-Urteil vom 5. November 2002 IX R 48/01 (BStBl 2003 II S. 646) sowie BMF-Schreiben vom 8. Oktober 2004 – IV C 3 – S 2253 – 91/04 (BStBl 2004 I S. 933), Rz. 11.

<sup>8</sup> Siehe OFD Münster, Verfügung vom 13. Februar 2004 – S 2253 – 60 – St 22 – 31.

<sup>9</sup> Urteil vom 23. Mai 2007 XII ZR 250/04.

## 4 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<sup>10</sup> 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.

### Beispiel:

Arbeitnehmer A erhält von seinem Arbeitgeber eine kostenlose Jahresnetzkarte für die uneingeschränkte Nutzung der Verbindungen der Deutschen Bahn im Wert von 3.400 €

Im Monat der Überlassung der Netzkarte entsteht ein geldwerter Vorteil in Höhe von  $(3.400 \text{ €} \times 96 \%^{11}) = 3.264 \text{ €}$  der dem steuer- und sozialversicherungspflichtigen Arbeitslohn hinzuzurechnen 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). Eine Pauschalversteuerung ist allerdings nur bis zur Höhe des Betrages möglich, der als Werbungskosten abzugsfähig wäre. Seit dem 1. Januar 2007 ist dieser Betrag erheblich eingeschränkt worden, da für die ersten 20 Kilometer zur Arbeitsstätte überhaupt kein Werbungskostenabzug mehr möglich ist.<sup>12</sup> Eine Pauschalversteuerung kommt somit erst ab dem 21. Entfernungskilometer (mit 0,30 Euro je Kilometer) in Betracht.

### Beispiel:

A fährt im Jahr 2007 an 220 Tagen von seiner Wohnung zur 50 km entfernten Arbeitsstätte. Der Arbeitgeber kann pauschal versteuern:

Entfernung Wohnung/Arbeitsstätte	50 km	
nicht berücksichtigungsfähig (§ 9 Abs. 2 EStG)	<u>20 km</u>	
	30 km	
Entfernungspauschale (= höchstens pauschalierungsfähig): 30 km × 0,30 € × 220 Tage	1.980 €	× 15 % Pauschalsteuer = 297 €
Wert der überlassenen Jahresnetzkarte (3.400 € × 96 % <sup>11</sup> )	3.264 €	
„normal“ lohnsteuerpflichtig	1.284 €	

Soweit der Sachbezug der pauschalen Lohnsteuer unterworfen wurde, ist ein Werbungskostenabzug beim Arbeitnehmer nicht möglich.

## 5 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.<sup>13</sup> 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.<sup>14</sup> Ein Finanzgericht<sup>15</sup> 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.

<sup>10</sup> Urteil vom 12. April 2007 VI R 89/04; dies gilt nach Auffassung der Finanzverwaltung auch bei Überlassung eines sog. Jobtickets, siehe H 31 (1–4) „Job-Ticket“ LStH.

<sup>11</sup> Der Wert ist regelmäßig mit 96 % des Endpreises anzusetzen (siehe R 31 Abs. 2 Satz 9 LStR).

<sup>12</sup> § 9 Abs. 2 EStG; zur Verfassungsmäßigkeit der gekürzten Entfernungspauschale siehe Informationsbrief Juli 2007 Nr. 1.

<sup>13</sup> Alternativ kann auch die sog. Fahrtenbuchmethode angewandt werden.

<sup>14</sup> Vgl. H 31 (9–10) „Nutzungsverbot“ LStH.

<sup>15</sup> Hessisches FG, Urteil vom 26. März 2007 11 K 1844/05 (Nichtzulassungsbeschwerde beim BFH unter dem Az. VI B 53/07).

## 6 Unternehmensteuerreform: Begünstigung der nicht entnommenen Gewinne

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.

### Beispiel:

R erzielt 2008 einen durch Bilanzierung ermittelten Gewinn in Höhe von 100.000 Euro. Entnahmen und Einlagen wurden 2008 nicht getätigt. R beantragt, den nicht entnommenen Gewinn begünstigt zu versteuern.

Nicht entnommener Gewinn		100.000,00 €	
Einkommensteuer 28,25 %	28.250,00 €		
Solidaritätszuschlag 5,5 % auf die Einkommensteuer	1.553,75 €	./.	29.803,75 €
Verbleibender Gewinn nach Einkommensteuer			70.196,25 €

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.

### Beispiel (Fortsetzung):

In den Jahren 2009 und 2010 entnimmt R jeweils den Gewinn, sodass für diese Jahre die Begünstigung nach § 34a EStG nicht in Betracht kommt. Im Jahr 2011 entnimmt R neben dem Gewinn des Jahres 2011 auch den noch nicht entnommenen verbleibenden Gewinn aus 2008 in Höhe von 70.196,25 €

Nachversteuerungsbetrag	70.196,25 €		
Einkommensteuer 25 %	17.549,06 €		
Solidaritätszuschlag 5,5 %	965,19 €		
<b>Nachsteuer 2011</b>	<b>18.514,25 €</b>	} Gesamtsteuerbelastung Gewinn 2008	48.318,00 €
Steuerbelastung aus 2008	29.803,75 €		

Hätte R den Gewinn 2008 nicht nach § 34a EStG versteuert, hätte er bei einem Spitzensteuersatz von 42 % eine Steuerbelastung (einschließlich Solidaritätszuschlag) von 44.310 € bzw. 47.475 € bei 45 % Spitzensteuersatz.<sup>16</sup>

Wie das Beispiel zeigt, führt die Steuerbegünstigung für nicht entnommene Gewinne im Fall der späteren Gewinnentnahme zu einer **höheren Gesamtsteuerbelastung** gegenüber der Sofortversteuerung; dem steht ein Zinsvorteil gegenüber, weil ein Teil der Steuer erst später gezahlt wird. Dabei ist zu beachten, dass die Nachversteuerung der nicht entnommenen Gewinne erfolgt, sobald in einem Jahr mehr als der Gewinn dieses Jahres entnommen wird, selbst wenn aus den Jahren vor 2008 noch genug nicht entnommene Gewinne vorhanden sind, die „normal“ versteuert wurden.

## 7 Unternehmensteuerreform: Geringwertige Wirtschaftsgüter bei Gewinneinkünften

Durch das Unternehmensteuerreformgesetz<sup>17</sup> ist die ertragsteuerliche Behandlung von geringwertigen Wirtschaftsgütern **ab 2008** geändert worden. Die bisherige gesetzliche Regelung, wonach Wirtschaftsgüter bis 410 Euro (netto) steuerlich sofort abgesetzt werden konnten, gilt nur noch im Bereich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, nichtselbständiger Arbeit, Kapitalvermögen und bei den sonstigen Einkünften.<sup>18</sup>

Bei den Gewinneinkunftsarten sind ab dem 1. Januar 2008<sup>19</sup> für Wirtschaftsgüter bis **150 Euro (netto)** die Anschaffungskosten sofort als Betriebsausgaben abzusetzen.<sup>20</sup>

Für Wirtschaftsgüter zwischen 150 Euro und 1.000 Euro ist ein **Sammelposten** zu bilden, der mit jeweils 20 % innerhalb von fünf Jahren abgeschrieben werden muss. Je nach der betriebsgewöhnlichen Abschreibungsdauer der angeschafften Wirtschaftsgüter kann die neue Regelung vorteilhaft sein.

### Beispiel:

		Nutzungsdauer	Abschreibung (voller Jahresbetrag) bei	
		(AfA-Tabelle)	Anschaffung 2007 ( $\frac{1}{13}$ )	Anschaffung ab 2008 (20 %)
Schreibtisch	650 €	13 Jahre	50 €	130 €
Aktenschrank	780 €	13 Jahre	60 €	156 €

Bei Wirtschaftsgütern bis 1.000 Euro mit einer kürzeren Nutzungsdauer (z. B. Personalcomputer: 3 Jahre) sowie bei Wirtschaftsgütern bis 410 Euro ist dagegen die bisherige Regelung steuerlich vorteilhafter.

<sup>16</sup> 45 % Steuersatz ab einem zu versteuernden Einkommen von 250.001 € (Ehegatten: 500.001 €).

<sup>17</sup> Bundesrats-Drucksache 384/07.

<sup>18</sup> Siehe § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 Satz 2 EStG n. F.

<sup>19</sup> Gilt für die Anschaffung, Herstellung oder Einlage von abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern ab dem 1. Januar 2008.

<sup>20</sup> Ein Wahlrecht zur „Aktivierung“ entsprechender Wirtschaftsgüter besteht nicht mehr (siehe § 6 Abs. 2 und 2a EStG n. F.).