

Inhalt

- | | |
|--|--|
| 1 Freistellungsaufträge gelten grundsätzlich 2009 weiter | 4 Verbilligte Vermietung an Angehörige |
| 2 Dienstwagenbesteuerung: Zuschlag nur für tatsächliche Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte | 5 „Eigenheimrente“ verabschiedet |
| 3 Vorsteuerabzugsbeschränkung für privat mitgenutzte betriebliche PKW droht wieder | 6 Geringfügige Mängel im Fahrtenbuch unschädlich |
| | 7 Auszahlung von Kleinbeträgen beim Körperschaftsteuerguthaben |

Allgemeine Steuerzahlungstermine im September

Fälligkeit ¹	Ende der Zahlungs-Schonfrist
Mi. 10. 9. Lohnsteuer, Kirchensteuer Solidaritätszuschlag²	15. 9.⁴
Einkommensteuer, Kirchen- steuer, Solidaritätszuschlag	15. 9.⁴
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	15. 9.⁴
Umsatzsteuer³	15. 9.⁴

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 Freistellungsaufträge gelten grundsätzlich 2009 weiter

In Höhe der Summe aus Sparer-Freibetrag und Werbungskosten-Pauschbetrag (801 Euro, Ehegatten 1.602 Euro) konnte Banken, Kreditinstituten und anderen Finanzdienstleistern ein Freistellungsauftrag für **private Kapitalerträge** erteilt werden. Bei den betreffenden Kapitalerträgen wurde dann bis zu dieser Höhe weder Zinsabschlag noch Kapitalertragsteuer einbehalten. Ab 2009 wird das bisherige Verfahren der Besteuerung von privaten Kapitalerträgen durch die sog. Abgeltungsteuer ersetzt. Dadurch ergeben sich jedoch praktisch keine Auswirkungen auf die Freistellungsaufträge:

Sparer-Freibetrag und Werbungskosten-Pauschbetrag fallen zwar weg, werden aber durch den Sparer-Pauschbetrag in gleicher Höhe ersetzt. Auch wenn die Finanzverwaltung die Freistellungsaufträge neu gestaltet hat, gelten die bisher erteilten Freistellungsaufträge grundsätzlich weiter,⁵ sodass insoweit kein Handlungsbedarf besteht. Zu berücksichtigen ist allerdings, dass ein Freistellungsauftrag nicht mehr auf bestimmte Konten oder Depots einer Bank beschränkt werden darf. War ein Freistellungsauftrag bisher insoweit eingeschränkt, gilt der Freistellungsauftrag ab 2009 für alle Konten und Depots bei dieser Bank.

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

2 Für den abgelaufenen Monat.

3 Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat.

4 Die Schonfrist endet am 15. 9., weil der 13. 9. ein Samstag ist.

5 Siehe BMF-Schreiben vom 2. Juli 2008 – IV C 1 – S 2056/0 (BStBl 2008 I S. 687).

Sofern bisher kein Freistellungsauftrag erteilt wurde, weil dieser im Hinblick auf eine spätere Einbeziehung der Kapitalerträge in die Veranlagung ohnehin nur vorläufigen Charakter gehabt hat, ist zu berücksichtigen, dass die Wirkung des Freistellungsauftrags ab 2009 in der Regel endgültig ist, sodass dieser mit Wirkung ab 2009 erteilt werden sollte. Andernfalls kann der Sparer-Pauschbetrag nur durch Beantragung einer Einkommensteuer-Veranlagung geltend gemacht werden.

Wie bisher kann das Freistellungsvolumen von 801 Euro (Ehegatten 1.602 Euro) beliebig auf verschiedene Anlageinstitute verteilt werden. Formulare zur Berücksichtigung des Freistellungsauftrags halten die Kreditinstitute vor.

2 Dienstwagenbesteuerung: Zuschlag nur für tatsächliche Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte

Wird einem Arbeitnehmer im Rahmen seines Dienstverhältnisses ein PKW auch zur privaten Nutzung überlassen, ist dieser geldwerte Vorteil dem lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtigen Arbeitslohn hinzuzurechnen. Der steuerpflichtige Wert wird dabei in der Regel nach einer pauschalen Methode ermittelt:

- 1 % des Brutto-Listenpreises des PKW für Privatfahrten sowie
- 0,03 % des Listenpreises als Zuschlag für jeden Entfernungskilometer zwischen Wohnung und Arbeitsstätte monatlich.

Nach bisheriger Praxis kommt es für die Versteuerung der PKW-Überlassung nicht darauf an, ob der Arbeitnehmer den PKW auch **tatsächlich** privat nutzt; ausreichend ist, dass ihm das Fahrzeug für diese Fahrten zur Verfügung steht. Eine Pauschalversteuerung kann nur dann unterbleiben, wenn ein Nutzungsverbot seitens des Arbeitgebers besteht und dieses überwacht wird oder wenn die Nutzung ausgeschlossen ist (z. B. wenn der PKW nach der Arbeit auf dem Betriebsgelände abgestellt werden muss).⁶

Der Bundesfinanzhof hat jetzt dieser Praxis hinsichtlich des pauschalen Zuschlags für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte in zwei Urteilen⁷ widersprochen:

- Ein Außendienstmitarbeiter erhielt für Kundenbesuche einen Dienstwagen, nur an einem Arbeitstag in der Woche wurde der Betriebssitz des Arbeitgebers aufgesucht. Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs ist der Zuschlag nicht arbeitstäglich, sondern nur auf die Anzahl der tatsächlich durchgeführten Fahrten zur regelmäßigen Arbeitsstätte zu berechnen (hier: **eine Fahrt wöchentlich**); der Zuschlag ist dabei lediglich mit 0,002 % des Listenpreises pro Entfernungskilometer anzusetzen.⁸
- Ein Angestellter nutzte seinen Dienstwagen lediglich für eine **Teilstrecke** von seiner Wohnung zum nächstgelegenen Bahnhof, von dem aus er mit der Bahn zur Arbeitsstätte weiterfuhr (Jahresbahnfahrt lag vor). Das Gericht entschied, dass der Zuschlag nicht für die gesamte Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, sondern nur für die arbeitstäglich Teilstrecke zum Bahnhof in Betracht kommt.

Der Bundesfinanzhof bestätigt aber auch, dass grundsätzlich ein Anscheinsbeweis dafür besteht, dass der überlassene Dienstwagen für alle Fahrten und für die Gesamtstrecke genutzt wird; der Zuschlag kann nur dann geringer bemessen werden, wenn dieser Anscheinsbeweis entkräftet wird.

3 Vorsteuerabzugsbeschränkung für privat mitgenutzte betriebliche PKW droht wieder

Der Gesetzgeber plant, eine Verschlechterung beim Vorsteuerabzug betrieblicher PKW wieder einzuführen, die schon einmal zwischen 1999 und 2004 gegolten hat und mangels europarechtlicher Genehmigung abgeschafft werden musste. Danach können Vorsteuerbeträge aus dem Kauf eines Kfz nur noch zu **50 %** geltend gemacht werden; Entsprechendes gilt für sämtliche laufenden (Betriebs-)Kosten, wie z. B. Benzin, Reparaturen, Ersatzteile oder Leasinggebühren.⁹

Betroffen sind insbesondere PKW, die betrieblichen Zwecken dienen (vgl. auch § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG) und vom **Unternehmer** oder Personengesellschafter auch **privat** genutzt werden. **Nicht** unter diese Regelung fallen Dienstwagen, die von Arbeitnehmern genutzt werden (hierzu gehört z. B. auch der einem Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH überlassene PKW), weil diese Fahrzeuge als ausschließlich unternehmerisch genutzt gelten.

Für die von der Änderung betroffenen Fahrzeuge ist der normalerweise zu ermittelnde private Nutzungsanteil dann zwar nicht der Umsatzsteuer zu unterwerfen, die Vorsteuerabzugsbeschränkung bedeutet aber

6 Siehe BMF-Schreiben vom 28. Mai 1996 – IV B 6 – S 2334 – 173/96 (BStBl 1996 I S. 654), Tz. 4 ff.

7 Vom 4. April 2008 VI R 85/04 und VI R 68/05.

8 Entspricht der Einzelbewertung von Familienheimfahrten im Rahmen der doppelten Haushaltsführung (siehe § 8 Abs. 2 Satz 5 EStG).

9 Siehe § 15 Abs. 1b UStG i. d. F. des Regierungsentwurfs zum Jahressteuergesetz 2009.

oftmals einen Liquiditätsnachteil, weil die Vorsteuererstattung beim Erwerb des Fahrzeugs geringer ausfällt. Die neue Regelung soll für alle Fahrzeuge gelten, die **nach dem 31. Dezember 2008** angeschafft, hergestellt, eingeführt, gemietet oder geleast werden. Dieser Termin kann sich noch hinausschieben, wenn die Genehmigung des EU-Rates – die hier erforderlich ist – nicht rechtzeitig vorliegt.¹⁰

Ob die gesetzliche Regelung tatsächlich verabschiedet wird, ist noch nicht sicher; eine Entscheidung des Bundesrates wird erst gegen Jahresende erwartet.

Ist der Erwerb eines entsprechenden Fahrzeugs in der nächsten Zeit geplant, sollte der Termin aber dennoch – wenn möglich – in die Planungen einbezogen werden, um den vollen Vorsteuerabzug auf jeden Fall sicherzustellen.

4 Verbilligte Vermietung an Angehörige

Häufig steht bei Mietverträgen mit Angehörigen (z. B. bei Ehegatten, Lebenspartnerschaften, Kindern, Eltern) die vereinbarte Miete in einem Missverhältnis zur ortsüblichen Miete, wobei sich dann die Frage stellt, ob das Mietverhältnis überhaupt steuerlich anzuerkennen ist.¹¹ Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs¹² ist bei Vermietung an Angehörige das Mietverhältnis grundsätzlich auch dann steuerlich wirksam, wenn die vereinbarte Miete unter der ortsüblichen Miete (Mietpreisspanne, Mietspiegel) 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.¹³
- 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,¹³ wobei die Mieteinnahmen in der tatsächlichen Höhe anzusetzen sind.

Es ist darauf hinzuweisen, dass die Finanzverwaltung¹⁴ 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.

5 „Eigenheimrente“ verabschiedet

Nachdem auch der Bundesrat zugestimmt hat, ist das Eigenheimrentengesetz¹⁵ am 1. August 2008 in Kraft getreten. Ziel des Gesetzes ist die verbesserte Integration des selbstgenutzten Wohneigentums in die sog. Riester-Förderung. Zu den Begünstigten gehören insbesondere die in der gesetzlichen Rentenversicherung Pflichtversicherten, Beamte und bestimmte versicherungsfrei Beschäftigte (vgl. dazu § 10a Abs. 1 EStG). Das Gesetz sieht insbesondere folgende Neuerungen vor:

- Einbeziehung von **Bausparbeiträgen** in die Altersvorsorgezulageregulungen,
- Förderung von **Darlehenstilgungen** durch Altersvorsorgezulage bzw. Sonderausgabenabzug,
- Erweiterung der **Kapitalentnahmemöglichkeiten** aus einem bestehenden Altersvorsorgevertrag zur Anschaffung oder Herstellung von selbstgenutztem Wohneigentum; zusätzlich ist jetzt auch der Erwerb von Wohnungsgenossenschaftsanteilen sowie – zu Beginn der Auszahlungsphase eines bestehenden Vertrages – die Entschuldung einer Wohnung begünstigt.

Voraussetzung ist jeweils, dass diese Wohnung den **Lebensmittelpunkt** bildet, im **Inland** belegen ist und zu eigenen Wohnzwecken als **Hauptwohnsitz** genutzt wird. In der „Einzahlungsphase“ erfolgt die Förderung durch die Altersvorsorgezulage (Grundzulage 154 Euro, Kinderzulage 185 Euro jährlich) bzw. durch Sonderausgabenabzug von bis zu 2.100 Euro.¹⁶ Berufseinsteiger bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres erhalten künftig einmalig eine Sonderzulage von 200 Euro.

10 Siehe § 27 Abs. 14 UStG i. d. F. des Regierungsentwurfs zum Jahressteuergesetz 2009.

11 Zur grundsätzlichen steuerrechtlichen Anerkennung von Mietverträgen mit Angehörigen siehe H 21.4 EStH.

12 Urteil vom 30. November 1993 IX R 99/91 (BFH/NV 1994 S. 776).

13 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 ff.

14 Siehe OFD Münster, Verfügung vom 13. Februar 2004 – S 2253 – 60 – St 22 – 31.

15 Gesetz zur verbesserten Einbeziehung der selbstgenutzten Wohnimmobilie in die geförderte Altersvorsorge vom 29. Juli 2008 (BGBl 2008 I S. 1509).

16 Vgl. §§ 84, 85 und 10a EStG.

Wie bei anderen Riester-Produkten erfolgt später eine **nachgelagerte Besteuerung**, hier quasi in Form der „eingesparten Miete“. Zu diesem Zweck werden die in der Einzahlungsphase erbrachten Leistungen rechnerisch auf einem „Wohnförderkonto“ erfasst und am Jahresende jeweils um 2 % des Bestandes erhöht. Der Beginn der „Auszahlungsphase“ – und damit der Beginn der nachgelagerten Besteuerung – kann mit dem Anbieter zwischen der Vollendung des 60. und des 68. Lebensjahres individuell vereinbart werden; ohne entsprechende Vereinbarung beginnt die Besteuerungsphase mit Vollendung des 67. Lebensjahres. In jedem Fall endet die Besteuerungsphase mit Vollendung des 85. Lebensjahres. Je nach Beginn dauert die Besteuerungsphase also 17 bis 25 Jahre. Der Bestand des Wohnförderkontos wird durch die entsprechende Anzahl der Jahre dividiert; der jeweilige Jahresbetrag unterliegt dann als fiktive Einnahme mit dem persönlichen Steuersatz der Einkommensteuer. Endet die Selbstnutzung der begünstigten Wohnung vor Vollendung des 85. Lebensjahres, muss der Restbetrag sofort versteuert werden.¹⁷

Anstatt dieser laufenden nachgelagerten Besteuerung kann das Wohnförderkonto zu Beginn der „Auszahlungsphase“ auch komplett aufgelöst werden. In diesem Fall werden 70 % des Auflösungsbetrages mit dem persönlichen Steuersatz versteuert. Die restlichen 30 % bleiben steuerfrei. Wird die begünstigte Wohnung allerdings nicht bis zur Vollendung des 85. Lebensjahres selbst genutzt, erfolgt eine Nachversteuerung der bisher steuerfrei gebliebenen 30 %, wenn die Selbstnutzung zwischen dem 10. und 20. Jahr nach Beginn der Besteuerungsphase endet. Endet die Selbstnutzung innerhalb von 10 Jahren nach Beginn der Besteuerungsphase, ist sogar der 1,5-fache Betrag nachzuversteuern.¹⁷

6 Geringfügige Mängel im Fahrtenbuch unschädlich

Insbesondere bei geringer privater Nutzung kann es günstiger sein, die steuerpflichtige Privatnutzung von Firmenwagen nicht nach der pauschalen 1 %-Regelung, sondern nach der sog. Fahrtenbuchmethode zu ermitteln. Die Anforderungen an ein „ordnungsgemäßes“ Fahrtenbuch sind gesetzlich nicht näher bestimmt. Aus der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs¹⁸ ergibt sich, dass ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch zeitnah und in geschlossener Form geführt werden muss. Die zu erfassenden Fahrten sind vollständig und in ihrem fortlaufenden Zusammenhang einschließlich des am Fahrtende erreichten Gesamtkilometerstandes aufzuzeichnen. Werden anlässlich einer Reise mehrere Kunden aufgesucht, genügt es, wenn die einzelnen Kunden in ihrer zeitlichen Reihenfolge und der Gesamtkilometerstand am Reiseende aufgeführt werden. Andererseits ist eine Unterbrechung der beruflichen Fahrt, z. B. wegen eines privaten Umwegs, gesondert zu dokumentieren, und zwar mit Angabe des Kilometerstandes zu Beginn und am Ende der privaten Umwegfahrt.¹⁹

Weist ein Fahrtenbuch inhaltliche Unregelmäßigkeiten auf, kann dies dazu führen, dass das Fahrtenbuch insgesamt als nicht ordnungsgemäß angesehen wird, sodass der Wert der Privatnutzung mit Hilfe der 1 %-Regelung zu ermitteln ist. Kleinere Mängel führen nach Auffassung des Bundesfinanzhofs²⁰ jedoch nicht zur Verwerfung des Fahrtenbuchs, wenn die Angaben insgesamt plausibel sind. Im Urteilsfall wurde es nicht beanstandet, dass in einem Jahr eine Fahrt nicht aufgezeichnet war, obwohl eine **Tankrechnung** vorlag, und dass in einem anderen Jahr in zwei Fällen die Kilometerstandangaben in den **Werkstattrechnungen** nicht mit denen im Fahrtenbuch übereinstimmten.

Darüber hinaus hat der Bundesfinanzhof die Auffassung bestätigt, dass es keine Verpflichtung gäbe, die laut **Routenplaner** vorgegebene kürzeste Strecke zu wählen bzw. bei Abweichung davon besonderen Aufzeichnungsaufwand zu betreiben.

Die Einrichtung eines besonderen **Aufwandskontos** in der Buchführung für privat mitbenutzte Firmenwagen ist zwar nicht vorgeschrieben, sie kann jedoch zweckmäßig sein, um den Nachweis der entstandenen Aufwendungen zu erleichtern.

7 Auszahlung von Kleinbeträgen beim Körperschaftsteuerguthaben

Kapitalgesellschaften (GmbH, AG), die zum Jahresende 2006 noch über Körperschaftsteuerguthaben aus der Zeit des Anrechnungsverfahrens (vor 2001) verfügten, erhalten dieses Guthaben in den Jahren 2008 bis 2017 über 10 gleiche Jahresraten verteilt ausgezahlt (§ 37 Abs. 4 ff. KStG).

Im Vorgriff auf eine gesetzliche Regelung²¹ hat die Finanzverwaltung²² jetzt eine Billigkeitsregelung getroffen. Danach wird das Guthaben **ab dem 30. September 2008** in einer Summe ausgezahlt, wenn es **nicht mehr als 1.000 Euro** beträgt. Dies gilt auch, wenn sich durch eine spätere Änderung der Festsetzung der Anspruch erhöht und diese Erhöhung das bisher ausgezahlte Guthaben um nicht mehr als 1.000 Euro übersteigt.

17 Zu den Ausnahmen und Übertragungsmöglichkeiten vgl. § 92a Abs. 3 und 4 EStG i. d. F. des Eigenheimrentengesetzes.

18 Vgl. z. B. Urteile vom 9. November 2005 VI R 27/05 (BStBl 2006 II S. 408) und vom 16. November 2005 VI R 64/04 (BStBl 2006 II S. 410); siehe auch H 8.1 (9 – 10) LStH.

19 BFH-Urteil vom 16. März 2006 VI R 87/04 (BStBl 2006 II S. 625).

20 Urteil vom 10. April 2008 VI R 38/06.

21 Siehe Art. 6 des Entwurfs zum Steuerbürokratieabbaugesetz.

22 BMF-Schreiben vom 21. Juli 2008 – IV C 7 – S 2861/07/10001 (BStBl 2008 I S. 741).