Steuer- & Wirtschaftsakademie

Umschulung zum/r

Steuerfachangestellten

Prüfungsordnung StFA - Lernfeld 4

Einkommensteuer der Arbeitnehmer

StB Dipl.-Kfm. Sergej Gubanov

www.sg-institut.de

Inhaltsverzeichnis

1 Einkommensteuerpflicht ... 4
1.1 Persönliche Einkommensteuerpflicht ... 4
1.1.1 Voraussetzungen der Steuerpflicht ... 4
1.1.2 Erfolgskontrolle ... 6
1.1.2.1 Aufgabe 1 ... 6
1.1.2.2 Aufgabe 2 ... 7
1.1.2.3 Aufgabe 3 ... 8
1.2 Sachliche Einkommensteuerpflicht ... 9
1.2.1 Schema der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens ... 10
1.2.2 Begriffsbestimmungen ... 10
1.2.3 Antrags- und Pflichtveranlagung ... 11
2 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ... 11
2.1 Unterschied Beschäftigter und Pensionär ... 11
2.2 Überschussermittlung ... 11
2.2.1 Zufluss-/Abflussprinzip ... 12
2.2.2 Einnahmen ... 12
2.2.2.1 Überblick Steuerbefreiungen ... 26
2.2.2.2 Pauschalierte Einnahmen ... 31
2.2.2.3 Geldwerte Vorteile ... 41
2.2.3 Werbungskosten ... 41
2.2.4 Werbungskostenpauschbeträge ... 62
3 Gesamtbetrag der Einkünfte (ohne Freibetrag für Land- und Forstwirte) ... 62
4 Sonderausgaben ... 62
4.1 Altersvorsorgeaufwendungen (§ 10 Abs. 1 Nr. 2, Abs. 3 EStG) ... 62
4.2 Sonstige Vorsorgeaufwendungen (§ 10 Abs. 1 Nr. 3, 3a, Abs. 4 EStG) ... 64
4.3 Kirchensteuer (§ 10 Abs. 1 Nr. 4 EStG) ... 68

4.4 Kinderbetreuungskosten (§ 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG) 68

4.5 Berufsausbildungskosten (§ 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG) 69

4.6 Schuldgeld 69

4.7 Unterhaltsaufwendungen 69

4.8 Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträge) 69

4.8.1 Gemeinnützige Zuwendungen 69

4.8.2 Politische Zuwendungen 69

5 Außergewöhnliche Belastungen 69

6 Berücksichtigungsfähigkeit von Kindern 69

7 Ermittlung des zu versteuernden Einkommens 69

8 Ermittlung der Einkommensteuer 69

8.1.1 Veranlagungsarten 69

8.1.2 Einkommensteuertarif 69

8.1.3 Progressionsvorbehalt 69

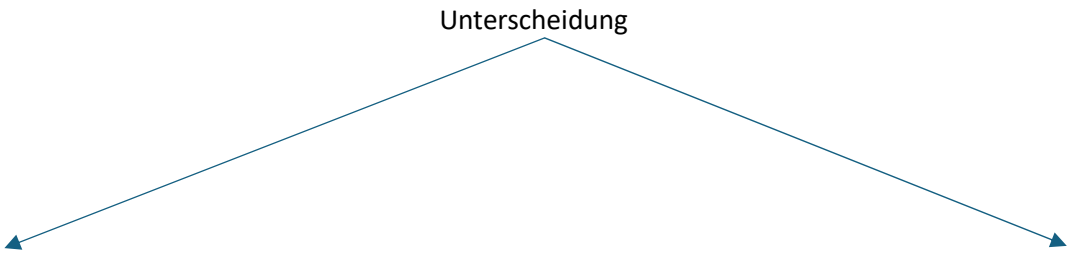
9 Tarifliche Einkommensteuer 69

10 Steuerermäßigungen 69

11 Festzusetzende Einkommensteuer 69

12 Zu zahlende Einkommensteuer 69

1 Einkommensteuerpflicht

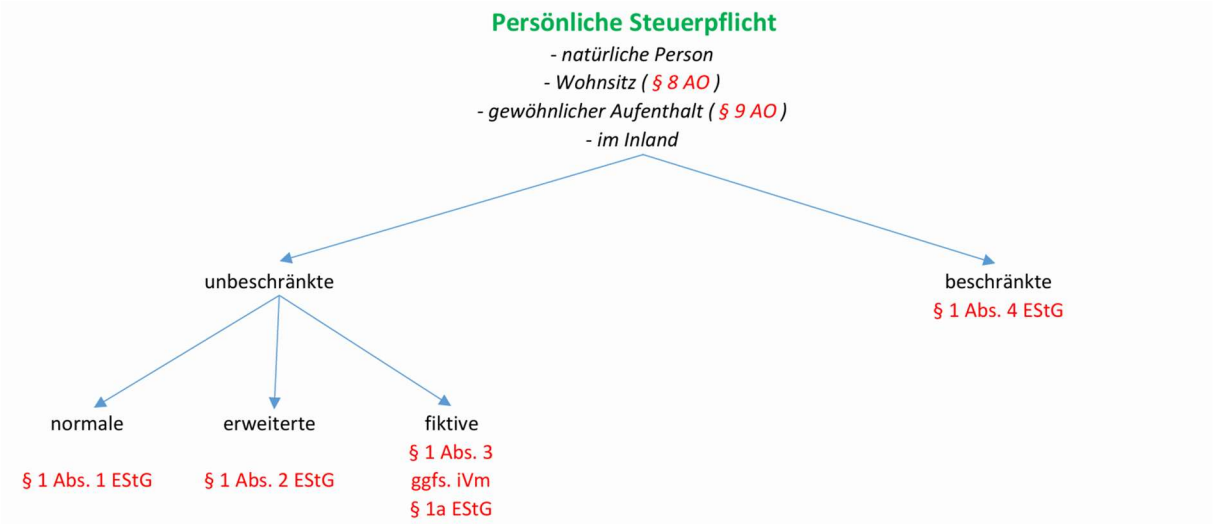


§§ 1, 1a EStG — § 2 EStG

persönliche Steuerpflicht — sachliche Steuerpflicht

1.1 Persönliche Einkommensteuerpflicht

1.1.1 Voraussetzungen der Steuerpflicht



§ 1 EStG: Steuerpflicht

(1) [1]**Natürliche Personen**, die **im Inland** einen **Wohnsitz** oder ihren **gewöhnlichen Aufenthalt** haben, sind **unbeschränkt einkommensteuerpflichtig**.

Für die unbeschränkte Steuerpflicht sind die folgenden Punkte wichtig

- natürliche Person
- Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland

Der Wohnsitz ist in § 8 AO geregelt.

§ 8 AO: Wohnsitz

Einen **Wohnsitz** hat jemand dort, **wo er eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen** wird.

Der gewöhnliche Aufenthalt ist in § 9 AO geregelt.

§ 9 AO: Gewöhnlicher Aufenthalt

Den **gewöhnlichen Aufenthalt** hat jemand dort, **wo er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass er an diesem Ort oder in diesem Gebiet nicht nur vorübergehend verweilt**. Als gewöhnlicher Aufenthalt im Geltungsbereich dieses Gesetzes ist stets und **von Beginn an ein zeitlich zusammenhängender Aufenthalt von mehr als sechs Monaten Dauer anzusehen**; kurzfristige Unterbrechungen bleiben unberücksichtigt. Satz 2 gilt nicht, wenn der Aufenthalt ausschließlich **zu Besuchs-, Erholungs-, Kur- oder ähnlichen privaten Zwecken genommen wird und nicht länger als ein Jahr dauert**.

Des Weiteren gibt es erweiterte unbeschränkte Steuerpflicht gem. § 1 Abs. 2 EStG.

§ 1 EStG: Steuerpflicht

(2) [1]Unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind **auch deutsche Staatsangehörige**, die

1. **im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben** und
2. **zu einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts in einem Dienstverhältnis stehen und dafür Arbeitslohn aus einer inländischen öffentlichen Kasse beziehen**,

sowie zu ihrem Haushalt gehörende Angehörige, die die deutsche Staatsangehörigkeit besitzen oder keine Einkünfte oder nur Einkünfte beziehen, die ausschließlich im Inland einkommensteuerpflichtig sind.

Als Beispiel ist der deutsche Botschafter im Ausland zu nennen.

§ 1 Abs. 3 EStG regelt die fiktive unbeschränkte Steuerpflicht.

§ 1 EStG: Steuerpflicht

(3) [1]**Auf Antrag** werden **auch natürliche Personen als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig behandelt, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben**, soweit sie inländische Einkünfte im Sinne des § 49 haben. [2]**Dies gilt nur, wenn ihre Einkünfte im Kalenderjahr mindestens zu 90 Prozent der deutschen Einkommensteuer unterliegen oder die nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte den Grundfreibetrag nach § 32a Absatz 1 Satz 2 Nummer 1 nicht übersteigen**; dieser Betrag ist zu kürzen, soweit es nach den Verhältnissen im Wohnsitzstaat des Steuerpflichtigen notwendig und angemessen ist.

Als Beispiel ist der Grenzpendler zu nennen. Ein Arbeitnehmer fährt jeden Tag aus Niederland nach Deutschland und abends wieder zurück. Durch den Antrag auf fiktive unbeschränkte Steuerpflicht wird der Grenzpendler den Grundfreibetrag gem. § 32a EStG beanspruchen können.

§ 1 EStG: Steuerpflicht

(4) **Natürliche Personen**, die **im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, sind vorbehaltlich der Absätze 2 und 3 und des § 1a beschränkt einkommensteuerpflichtig, wenn sie inländische Einkünfte im Sinne des § 49 haben**.

Falls jemand nicht in Deutschland lebt und sich nicht dauernd aufhält, dann kann die natürliche Person beschränkt einkommensteuerpflichtig sein. Der Fall tritt ein, wenn zum Beispiel ein Ausländer aus Frankreich in Deutschland eine Wohnung vermietet. Dann müssen die erzielten Vermietungseinkünfte in Deutschland versteuert werden.

1.1.2 Erfolgskontrolle

1.1.2.1 Aufgabe 1

Sachverhalt

Kanadier SG arbeitet als Bankangestellter in Vancouver (Kanada). Im Veranlagungszeitraum 2017 bezog er ein Gehalt in Höhe von 110.000,00 $. Aufgrund eines Verdauungsleidens trat er im Februar 2017 eine siebenmonatige Schwefeltrinkkur in Bad Hönningen (Rheinland-Pfalz) an. Während seines Kuraufenthaltes wohnt er in einem Hotel in Bad Hönningen. In Gelsenkirchen erzielte er aus einem Mietwohngrundstück im VZ 2017 Mieteinkünfte in Höhe von 20.000,00 €.

Beurteilen Sie die persönliche Einkommensteuerpflicht für den VZ 2017 und begründen Sie Ihre Entscheidung unter Angabe der genauen gesetzlichen Grundlage(n).

Gesonderte Anträge wurden nicht gestellt.

Lösung

Zuerst muss die unbeschränkte Einkommensteuerpflicht gem. § 1 Abs. 1 EStG geprüft werden.

§ 1 Abs. 1 EStG

- Natürliche Person > erfüllt
- Wohnsitz im Inland > nicht erfüllt
- Gewöhnlicher Aufenthalt im Inland > nicht erfüllt
- Schlussfolgerung: unbeschränkte Einkommensteuerpflicht liegt nicht vor

Des Weiteren muss die beschränkte Einkommensteuerpflicht gem. § 1 Abs. 4 EStG geprüft werden.

§ 1 Abs. 4 EStG

- Natürliche Person > erfüllt
- Kein Wohnsitz und kein gewöhnlicher Aufenthalt im Inland > erfült
- Inländische Einkünfte gem. § 49 EStG > erfüllt, weil Vermietungseinkünfte von 20.000 € erzielt
- Schlussfolgerung: es liegt der Fall der beschränkten Einkommensteuerpflicht vor

Wenn beschränkte Einkommensteuerpflicht bejaht wurde, dann ist die Prüfung gem. § 1 Abs. 3 EStG für die erweiterte unbeschränkte Einkommensteuerpflicht vorzunehmen.

§ 1 Abs. 3 EStG

- Natürliche Person > erfüllt
- mindestens zu 90 Prozent der deutschen Einkommensteuer unterliegen
    - 20.000 € / 130.000 € * 100% = 16%
    - nicht erfüllt
- die nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte den Grundfreibetrag 12 096 Euro nicht übersteigen
    - in Kanada werden 110.000 € an Einkünfte erzielt, sprich mehr als Grundfreibetrag
    - Nicht erfüllt
- Schlussfolgerung: Antrag auf fiktive unbeschränkte Einkommensteuerpflicht hätte keine Aussicht auf Erfolg

1.1.2.2 Aufgabe 2

Sachverhalt

Der ledige deutsche SG ist Konsularbeamter des Auswärtigen Amtes in Berlin. Er wohnt seit Jahren in Neuseeland, ist dort an der deutschen Botschaft in Wellington tätig und hat in Deutschland weder einen Wohnsitz noch einen gewöhnlichen Aufenthalt. SG bezieht für diese Tätigkeit im Veranlagungszeitraum 2016 ein monatliches Gehalt in Höhe von 7.000,00 € brutto aus der öffentlichen Kasse seines Arbeitgebers in Berlin. Diese Einkünfte werden in Neuseeland nicht besteuert. SG erzielt keine weiteren Einkünfte. Beurteilen Sie die persönliche Einkommensteuerpflicht von SG in Deutschland im VZ 2016 unter Angabe der gesetzlichen Grundlage. Begründen Sie Ihre Entscheidung ausführlich.

Lösung

Die natürliche Person hat kein Wohnsitz / gewöhnlichen Aufenthalt in Deutschland, somit § 1 Abs. 1 EStG nicht einschlägig. Im Grunde müsste dann § 1 Abs. 4 EStG (= beschränkte Einkommensteuerpflicht) geprüft werden. ABER wenn Sie in der Klausur lesen „Botschafter oder öffentliche Kasse“, dann bitte sofort § 1 Abs. 2 EStG in Details anschauen.

§ 1 EStG: Steuerpflicht

(2) [1]Unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind **auch deutsche Staatsangehörige**, die

1. **im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben** und
2. **zu einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts in einem Dienstverhältnis stehen und dafür Arbeitslohn aus einer inländischen öffentlichen Kasse beziehen**,

- **im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben**
  - in der Aufgabe erfüllt
- **zu einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts in einem Dienstverhältnis stehen**
  - als Konsularbeamter des Auswärtigen Amtes ebenfalls erfüllt
- **dafür Arbeitslohn aus einer inländischen öffentlichen Kasse beziehen**
  - auch erfüllt, weil ein monatliches Gehalt in Höhe von 7.000,00 € brutto aus der öffentlichen Kasse seines Arbeitgebers in Berlin

Schlussfolgernd: SG ist unbeschränkt einkommensteuerpflichtig gem. § 1 Abs. 2 EStG

1.1.2.3 Aufgabe 3

Sachverhalt

Die deutsche Rentnerin SG lebt 10 Monate des Jahres auf Mallorca. Sie wohnt dort auf ihrer Finca, die sie teilweise an Feriengäste vermietet. Die Einkünfte aus der Vermietung betragen 40.000,00 €. In Köln besitzt sie ein Einfamilienhaus, das sie für 1.500,00 € monatlich vermietet. Zudem bezieht sie aus Deutschland eine monatliche Rente. Um ihre Rentenangelegenheiten und ihre Vermietungsgeschäfte zu regeln, kehrt sie viermal im Jahr für jeweils ein bis zwei Wochen nach Deutschland zurück. Während ihrer Deutschlandaufenthalte wohnt sie im Hotel. Prüfen und begründen Sie, ob und in welchem Umfang Karin Kuhl in Deutschland einkommensteuerpflichtig ist. Geben Sie auch die gesetzliche Grundlage an.

Bearbeitungshinweise: Auf § 1 Abs. 3 EStG ist nicht einzugehen.

1.2 Sachliche Einkommensteuerpflicht

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

- **dem Grunde nach** → § 2 Abs. 1 Nr. 4 iVm § 19 EStG
  - entscheidend für die Einkunftsart nach § 19 EStG ist der Arbeitnehmer, sprich Weisungsgebundenheit gem. § 1 LStDV oder § 611a BGB

§ 2 EStG: Umfang der Besteuerung, Begriffsbestimmungen

(1) [1]Der Einkommensteuer unterliegen

1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft,
2. Einkünfte aus Gewerbebetrieb,
3. **Einkünfte aus selbständiger Arbeit,**
4. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit,
5. Einkünfte aus Kapitalvermögen,
6. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung,
7. sonstige Einkünfte im Sinne des § 22,

Die Gliederung bei § 19 EStG verweist auf § 2 Abs. 1 Nr. 4 EStG.

Nichtselbständige Arbeit (**§ 2 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4**)

§ 19 EStG

§ 19a EStG: Sondervorschrift für Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bei Vermögensbeteiligungen

- **der Höhe nach** → § 2 Abs. 2 Nr. 2 iVm §§ 8 bis 9a EStG

  Einnahmen gem. § 8 iVm §§ 3, 40 EStG

  - Werbungskosten (§ 9 EStG) oder Werbungskostenpauschbetrag (§ 9a EStG)

  = Überschuss

1.2.1 Schema der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens

§ 2 Abs. 1 EStG:		Einkünfte aus Land und Forstwirtschaft (§§ 13-14a EStG)	§ 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 EStG Gewinneinkünfte
	+	Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§§ 15-17 EStG)	
	+	Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 18 EStG)	
	+	Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 19 EStG)	§ 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 2, S. 2 EStG Überschusseinkünfte
	+	Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 20 EStG)	
	+	Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 21 EStG)	
	+	sonstige Einkünfte (§§ 22-23 EStG)	
	=	Summe der Einkünfte	
§ 2 Abs. 3 EStG:	-	Altersentlastungsbetrag (§ 24a EStG)	
	-	Entlastungsbetrag für Alleinerziehende (§ 24b EStG)	
	-	Freibetrag für Land-/Forstwirte (§ 13 Abs. 3 EStG)	
	=	Gesamtbetrag der Einkünfte	
§ 2 Abs. 4 EStG:	-	Verlustabzug (§ 10d EStG)	
	-	Sonderausgaben (§§ 10, 10b, 10c EStG)	
	-	außergewöhnliche Belastungen (§§ 33, 33a, 33b EStG)	
	=	Einkommen	
§ 2 Abs. 5 EStG:	-	Freibeträge für Kinder (§ 32 Abs. 6 EStG)	
	-	Härteausgleich (§ 46 EStG)	
	=	zu versteuerndes Einkommen	

1.2.2 Begriffsbestimmungen

Einnahmen → § 8 EStG

Werbungskosten → § 9 oder § 9a EStG

Betriebseinnahmen → nicht im EStG geregelt

Betriebsausgaben → § 4 Abs. 4 EStG

§ 1 LStDV: Arbeitnehmer, Arbeitgeber

(2) Ein Dienstverhältnis (Absatz 1) liegt vor, wenn der Angestellte (Beschäftigte) dem Arbeitgeber (öffentliche Körperschaft, Unternehmer, Haushaltsvorstand) seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers **dessen Weisungen zu folgen** verpflichtet ist.

§ 611a BGB: Arbeitsvertrag

(1) Durch den Arbeitsvertrag wird der Arbeitnehmer im Dienste eines anderen zur Leistung **weisungsgebundener**, fremdbestimmter Arbeit in persönlicher Abhängigkeit verpflichtet. Das **Weisungsrecht** kann Inhalt, Durchführung, Zeit und Ort der Tätigkeit betreffen. **Weisungsgebunden** ist, wer nicht im Wesentlichen frei seine Tätigkeit gestalten und seine Arbeitszeit bestimmen kann.

1.2.3 Antrags- und Pflichtveranlagung

2 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

Ein Arbeitnehmer erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gem. § 2 Abs. 1 Nr. 4 EStG.

§ 2 EStG: Umfang der Besteuerung, Begriffsbestimmungen

(1) 1Der Einkommensteuer unterliegen

4. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit,

2.1 Unterschied Beschäftigter und Pensionär

2.2 Überschussermittlung

Wie werden die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ermittelt?

§ 2 EStG: Umfang der Besteuerung, Begriffsbestimmungen

(2) [1]Einkünfte sind

1. bei Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb und selbständiger Arbeit der Gewinn (**§§ 4 bis 7k** und 13a),
2. bei den anderen Einkunftsarten der **Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§§ 8 bis 9a)**.

Die Unterscheidung zwischen

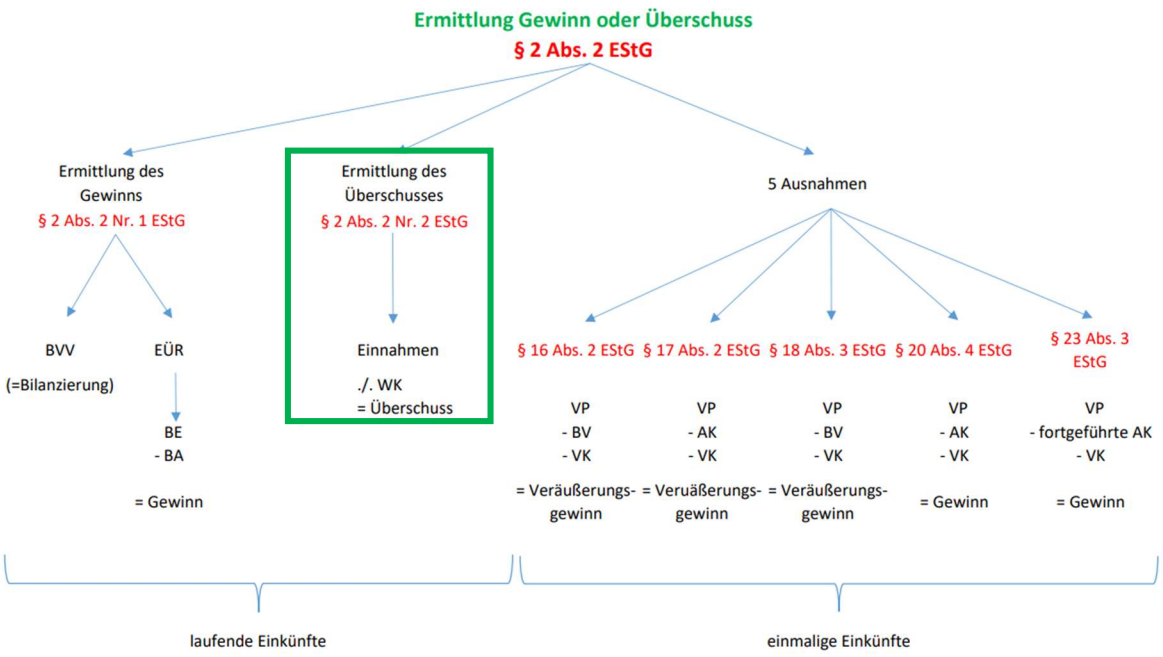
- §§ 4 bis 7k EStG → Gewinnermittlung
- §§ 8-9a EStG → Überschussermittlung

ist sehr wichtig. Es gibt jedoch mansche Regelungen aus §§ 4-7k EStG, die auch für Überschussermittlung wichtig sind. Als Beispiel ist das Arbeitszimmer gem. § 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG zu nennen.

Wenn wir einen Arbeitnehmer haben, dann müssen wir §§ 8-9a EStG anwenden. Wie ist dies im Fall der Regelung eines Arbeitszimmers? Die Antwort liefert § 9 Abs. 5 EStG.

§ 9 EStG: Werbungskosten

(5) [1]§ 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 bis 4, 6b bis 8a, 10, 12 und Absatz 6 **gilt sinngemäß**. [2]Die §§ 4j, 4k, 6 Absatz 1 Nummer 1a und § 6e gelten entsprechend.



2.2.1 Zufluss-/Abflussprinzip

2.2.2 Einnahmen

Durch § 8 Abs. 1 S. 1 EStG „Einnahmen sind alle Güter, die in Geld oder Geldeswert bestehen …“ wird eigentlich alles abgedeckt, was Arbeitnehmer vom Arbeitgeber bekommt, können als Einnahmen klassifiziert werden.

§ 8 EStG: Einnahmen

(1) [1]**Einnahmen sind alle Güter, die in Geld oder Geldeswert bestehen** und dem Steuerpflichtigen im Rahmen einer der Einkunftsarten des § 2 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 bis 7 zufließen.

Beispiele betreffend Einnahmen gem. § 8 EStG:

- Arbeitnehmer bekommt vom Arbeitgeber 500 € wegen Heiraten
- Arbeitnehmer bekommt vom Arbeitgeber 1.200 € als Urlaubszuschuss
- Arbeitnehmer bekommt vom Arbeitgeber Handy oder Computer geschenkt
- Arbeitnehmer bekommt vom Arbeitgeber ein Fahrzeug zur Privatnutzung zur Verfügung gestellt

Alle oben genannten Beispiele zeigen, dass Arbeitnehmer vom Arbeitgeber irgendwas nur bekommt, weil er für den Unternehmer tätig ist. Der Arbeitgeber stellt die oben genannten Sachen nur an den Arbeitnehmer zur Verfügung, weil das Arbeitsverhältnis zwischen den beiden Seiten besteht.

Zum Beispiel durch die Zurverfügungstellung des Fahrzeuges für Privatnutzung muss der Arbeitnehmer gegebenenfalls kein Privatfahrzeug kaufen. Die Privatnutzung beim Arbeitnehmer stellt eine Einnahmen nach § 8 EStG dar.

Schlussfolgerung: ALLE Zuwendungen, egal als Geld oder Güter oder Dienstleistungen, an Arbeitnehmer müssen als Einnahmen deklariert werden. Hierbei entscheidend festzuhalten, dass manche Einnahmen für Arbeitnehmer steuerfrei sind oder die Steuern durch Arbeitgeber getragen werden.

Einnahmen gem. § 8 EStG

Steuerfrei Einnahmen gem. §§ 3, 3b EStG

Besteuerung durch Arbeitgeber gem. § 40 EStG

Die Einnahmen können vorab durch das nachfolgende Schaubild veranschaulicht werden.

ALLES, was Arbeitnehmer vom Arbeitgeber bekommt, stellt Einnahmen gem. § 8 EStG dar

Steuerfreie Einnahmen

§§ 3, 3b EStG

Steuerpflichtige Einnahmen

gegebenenfalls kann die Besteuerung

durch Arbeitgeber nach § 40 Abs. 2 EStG

Übernommen werden

§ 8 Abs. 1 S. 1 EStG → Einnahmen alle Güter, die in Geld oder Geldeswert

§ 8 EStG: Einnahmen

(1) [1]Einnahmen sind alle Güter, die in **Geld** oder **Geldeswert** bestehen und dem Steuerpflichtigen im Rahmen einer der Einkunftsarten des § 2 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 bis 7 zufließen.

Alles, was der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber bekommt, stellt Einnahme nach § 8 Abs. 1 S. 1 EStG dar.

- Geld
- Geldeswert → zum Beispiel Arbeitnehmer bekommt Firmenfahrzeug

§ 8 Abs. 1 S. 2, 3 iVm Abs. 2 S. 11 EStG → Gutscheine

§ 8 EStG: Einnahmen

(1) [2]Zu den Einnahmen in Geld gehören auch **zweckgebundene Geldleistungen, nachträgliche Kostenerstattungen, Geldsurrogate** und andere Vorteile, die auf einen Geldbetrag lauten. [3]Satz 2 gilt nicht bei Gutscheinen und Geldkarten, die ausschließlich zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen berechtigen und die Kriterien des **§ 2 Absatz 1 Nummer 10 des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes** erfüllen.

Mit BMF-Schreiben vom 15.3.2022

https://www.sg-institut.de/_files/ugd/255173_9c6b002483af4f7392c98161a75c1c58.pdf?index=true

wurde in Details klargestellt, dass für Gutscheine die Voraussetzungen nach § 2 Abs. 1 Nr. 10 ZAG erfüllt sein müssen. Vereinfacht formuliert, verlangt § 2 Abs. 1 Nr. 10 ZAG nur, dass die Gutscheine nicht wie eine EC-Bezahlkarte überall genutzt werden dürfen. Zum Beispiel muss der Gutschein auf ein Einkaufscenter wie CENTRO in Oberhausen beschränkt sein.

Frage: Um welchen Gutschein geht es hier überhaupt?

In § 8 Abs. 2 S. 11 EStG ist die Regelung für die Gutscheine zu finden. Dabei geht es um Gutschein bis max. 50 € im Kalendermonat.

§ 8 EStG: Einnahmen

(1) 11Sachbezüge, die nach Satz 1 zu bewerten sind, bleiben außer Ansatz, wenn die sich nach Anrechnung der vom Steuerpflichtigen gezahlten Entgelte ergebenden Vorteile **insgesamt 50 Euro im Kalendermonat** nicht übersteigen; die nach Absatz 1 Satz 3 nicht zu den Einnahmen in Geld gehörenden Gutscheine und Geldkarten bleiben nur dann außer Ansatz, wenn sie zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden.

§ 8 Abs. 2 S. 1 EStG → Klarstellung der Definition „Einnahmen“

§ 8 EStG: Einnahmen

(2) [1]Einnahmen, die nicht in Geld bestehen (**Wohnung, Kost, Waren, Dienstleistungen und sonstige Sachbezüge**), sind mit den um übliche Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreisen am Abgabeort anzusetzen.

Falls der Arbeitnehmer irgendwelche Zuwendungen hat, so wird hier nochmal klargestellt, was als Einnahmen gelten.

- Wohnung → wichtig an die Vorschrift § 8 Abs. 2 S. 12 EStG zu denken
- Kost → wichtige an die Vorschriften zu denken
    - § 8 Abs. 2 S. 6-9 EStG iVm § 2 SvEV
    - § 40 Abs. 2 Nr. 1, 1a EStG
- Waren → wichtig an die Vorschrift § 8 Abs. 3 EStG zu denken
- Dienstleistungen → wichtig an die Vorschriften zu denken
    - § 8 Abs. 2 S. 2 EStG → Fahrzeuggestellung / 1%-Regelung
    - § 8 Abs. 2 S. 3 EStG → Fahrzeuggestellung / 0,03%-Methode
    - § 8 Abs. 2 S. 4 EStG → Fahrzeuggestellung / Fahrtenbuchmethode
    - § 8 Abs. 2 S. 5 EStG → Fahrzeuggestellung / 0,002%-Regelung doppelte Haushaltsführung
- Sonstige Sachbezüge

§ 8 Abs. 2 EStG	Anmerkungen
S. 1	Definition Einnahmen
S. 2-5	Firmenfahrzeug
S. 2	1%-Regelung
S. 3	0,03%-Methode → beachte § 40 Abs. 2 S. 2 EStG 15%-Besteuerung durch AG
S. 4	Fahrtenbuchmethode
S. 5	0,002%-Regelung doppelte Haushaltsführung
S. 6-9	Kost → beachte § 40 Abs. 2 Nr. 1, 1a EStG 25%-Besteuerung durch AG
S. 11	Gutscheine
S. 12	Wohnung

§ 8 Abs. 2 S. 2 EStG → Privatnutzung des Firmenfahrzeuges → 1%-Methode

§ 8 Einnahmen

(2) [2]Für die private Nutzung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs zu privaten Fahrten gilt § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 entsprechend.

Hierbei geht es um Firmenfahrzeug, das vom Arbeitgeber dem Arbeitnehmer zur Verfügung gestellt wird. Das Fahrzeug kann vom Arbeitnehmer auch für private Zwecke wie zum Beispiel Einkäufe oder Urlaubsfahrten genutzt werden. Die Nutzung des Fahrzeuges stellt nach § 8 Abs. 2 S. 2 EStG eine Einnahme dar.

Die Bemessung der Einnahme erfolgt mithilfe der 1%-Methode nach § 8 Abs. 2 S. 2 iVm § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG.

§ 6 Bewertung

(1) Für die Bewertung der einzelnen Wirtschaftsgüter, die nach § 4 Absatz 1 oder nach § 5 als Betriebsvermögen anzusetzen sind, gilt das Folgende:

4. [2]Die private Nutzung eines Kraftfahrzeugs, das zu mehr als 50 Prozent betrieblich genutzt wird, ist für jeden Kalendermonat mit **1 Prozent** des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattung einschließlich Umsatzsteuer anzusetzen;

Beispiel: Arbeitnehmer erhält einen Firmenfahrzeug auch zur Privatnutzung. Der Bruttolistenpreis beläuft sich auf 27.577,57 €.

§ 8 Abs. 2 S. 2 iVm § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG:

Abrunden auf volle Euro, sprich von 27.577,57 € auf 27.500 €

27.500 € * 1% = 275 € monatliche Einnahmen

§ 8 Abs. 2 S. 3 EStG → Fahren Wohnung/Arbeitsstätte mit Firmenfahrzeug → 0,03%-Methode

§ 8 Einnahmen

(2) [3]Kann das Kraftfahrzeug auch für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Fahrten nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3 genutzt werden, erhöht sich der Wert in Satz 2 **für jeden Kalendermonat um 0,03 Prozent des Listenpreises** im Sinne des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 für jeden Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie der Fahrten nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3.

Beispiel: Arbeitnehmer erhält einen Firmenfahrzeug auch zur Privatnutzung. Der Bruttolistenpreis im Zeitpunkt beläuft sich auf 27.577,57 €. Die Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte beträgt 20 km.

§ 8 Abs. 2 S. 3 EStG:

Abrunden auf volle Euro, sprich von 27.577,57 € auf 27.500 €

27.500 € * 0,03% * 20 km = 165 € monatliche Einnahme

In der Zwischen-/Abschlussprüfung kommen sehr häuft die Aufgaben vor, in denen die Pauschalierung seitens Arbeitgeber gem. § 40 Abs. 2 S. 2 EStG vorgenommen wird.

Erweiterung des Beispiels: Der Arbeitgeber nimmt an der Pauschalierung gem. § 40 Abs. 2 S. 2 EStG in zulässiger Höhe gem. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 EStG teil.

Die Höhe der Einnahme für Fahrten Wohnung/Arbeitsstätte gem. § 8 Abs. 2 S. 3 EStG vermindert sich, weil die Besteuerung seitens Arbeitgeber stattfindet.

§ 8 Abs. 2 S. 3 EStG vor Pauschalierung: 27.500 € * 0,03% * 20 km = 165 € monatliche Einnahme

§ 8 Abs. 2 S. 3 EStG vor Pauschalierung:27.500 € * 0,002% * 15 T * 20 km = 165 € monatliche Einnahme

§ 40 Abs. 2 S. 2 EStG: 0,30 €/km * 20 km * 21 T = 126 € Minderung der Einnahmen

§ 8 Abs. 2 S. 3 EStG nach Pauschalierung: 165 € - 126 € = 39 €

Nach § 8 Abs. 2 S. 3 EStG müssen als Einnahmen 39 € (= 165 € - 126 €) erklärt/versteuert werden. Hierbei kann ausgeführt werden, dass der Arbeitnehmer das Fahrzeug auch für Fahrten Wohnung/Arbeitsstätte nutzen kann. Er muss die Fahrten grundsätzlich mit 165 € als Einnahme erklären und versteuern. Jedoch kann der Arbeitgeber gem. § 40 Abs. 2 S. 2 EStG die Besteuerung der Fahrten Wohnung/Arbeitsstätte vornehmen. Wenn der Arbeitgeber die Fahrten Wohnung/ Arbeitsstätte besteuert hat, dann muss die Einnahme von Arbeitnehmer in Höhe der pauschalbesteuerten Beträge des Arbeitgebers gemindert werden. Ganz wichtig, die 126 € stellen keine steuerfreien Einnahmen dar. Ganz im Gegenteil, die 126 € sind steuerpflichtige Einnahmen, die durch Arbeitgeber gem. § 40 Abs. 2 S. 2 EStG mit 15% versteuert wurden.

Schema: Einnahmen 0,03%-Methode sind vom Arbeitnehmer zu besteuern

- Pauschalbesteuerte Fahrten Wohnung/Arbeitsstätte durch Arbeitgeber

= Steuerpflichtige Einnahmen des Arbeitnehmers betreffend Fahrten Wohnung/Arbeitsstätte

Wenn der Arbeitgeber für Arbeitnehmer die Fahrten Wohnung/Arbeitsstätte versteuert, dann muss die Minderung der Einnahmen nach § 8 Abs. 2 S. 3 EStG zwangsweise vorgenommen werden. Ansonsten würde ein Fall der Doppelbesteuerung vorliegen, sprich die Fahrten Wohnung/Arbeitsstätte sowohl durch Arbeitgeber als auch Arbeitnehmer besteuert sein würden.

Abgrenzung der Pauschalierung der Fahrten Wohnung /Arbeitsstätte mit/ohne Firmenfahrzeug		
BLP 27.500 € Fahrtstrecke Whg/Arbeitsstätte 20 km Arbeitgeber pauschaliert § 40 Abs. 2 S. 2 EStG	Mit Firmenfahrzeug	Ohne Firmenfahrzeug
Einnahmen gem. § 8 Abs. 2 S. 3 EStG	27.500 € * 0,03% * 20 km = 165 € 0,30 €/km * 20 km * 21 T = 126 € Steuerpflichtige Einnahmen 39 €	
Werbungskosten § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 EStG		Werbungskosten 0,30 €/km * 20 km * 21 T = 126 € Pauschalierung 0,30 €/km * 20 km * 21 T = 126 € Abziehbare Werbungskosten Betragen 0,00 €

Schlussfolgernd kann festhalten, wenn der Arbeitgeber die Fahrten Wohnung/Arbeitsstätte gem. § 40 Abs. 2 S. 2 EStG pauschaliert hat, dann werden

- Mit Firmenfahrzeug: die Einnahmen gekürzt, Werbungskosten für Fahrten Wohnung/Arbeitsstätte können nicht angesetzt werden
- Ohne Firmenfahrzeug; es liegen keine Einnahmen für Fahrzeug vor, jedoch auch die Werbungskosten werden um den pauschalbesteuerten Betrag gekürzt

Ob mit oder ohne Firmenfahrzeugen, in beiden Fällen muss eine Kürzung in Höhe des pauschalbesteuerten Betrages vorgenommen werden.

§ 8 Abs. 2 S. 4 EStG → Fahrtenbuchmethode

§ 8 EStG: Einnahmen

(2) [4]Der Wert nach den Sätzen 2 und 3 kann mit dem **auf die private Nutzung und die Nutzung zu Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte** sowie Fahrten nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3 entfallenden Teil der gesamten Kraftfahrzeugaufwendungen angesetzt werden, wenn die durch das Kraftfahrzeug insgesamt entstehenden Aufwendungen durch Belege und das Verhältnis der privaten Fahrten und der Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Fahrten nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3 zu den übrigen Fahrten durch ein **ordnungsgemäßes Fahrtenbuch** nachgewiesen werden; § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 zweiter Halbsatz gilt entsprechend.

Die Fahrtenbuchmethode kommt in der Zwischen-/Abschlussprüfung nicht vor. Allgemein kam die Fahrtenbuchmethode in den Prüfungen Steuerangestellte seit 1996 nur zweimal vor, jedoch die beiden Aufgaben bezogen sich auf Unternehmer.

Warum kommt die Fahrtenbuchmethode bei Arbeitnehmern nicht vor?

In der Praxis wird das Fahrtenbuch immer mit Fehlern bemängelt und somit durch den Prüfer die Anwendung versagt.

Angenommen Sie sind Arbeitgeber. Sie stellen Ihrem Arbeitnehmer das Firmenfahrzeug zur Verfügung. Angenommen, in Ihrem Unternehmen findet die Lohnsteueraußenprüfung statt. Das Fahrtenbuch eines Arbeitnehmers wird bemängelt. Sie als Arbeitgeber müssen für die Fehler aufkommen und gegebenenfalls die Lohnsteuer nachzahlen. Falls die Anwendung des Fahrtenbuchs versagt wird, dann werde die Einnahmen gem. § 8 Abs. 2 S. 2 EStG mit 1%-Methode bemessen. Die Folge der Anwendung der 1%-Methode ist die höhere Lohnsteuer, die dann vom Arbeitgeber zu entrichten ist.

§ 8 Abs. 2 S. 5 EStG → 0,002%-Regelung bei der doppelten Haushaltsführung

§ 8 EStG: Einnahmen

(2) [5]Die Nutzung des Kraftfahrzeugs zu einer **Familienheimfahrt im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung** ist mit **0,002 Prozent des Listenpreises** im Sinne des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 für jeden Kilometer der Entfernung zwischen dem Ort des eigenen Hausstands und dem Beschäftigungsort anzusetzen; dies gilt nicht, wenn für diese Fahrt ein Abzug von Werbungskosten nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 5 Satz 5 und 6 in Betracht käme; Satz 4 ist sinngemäß anzuwenden.

Auch hier muss festgehalten werden, dass die doppelte Haushaltsführung ohne Firmenfahrzeug in der Vergangenheit nur einmal in der Abschlussprüfung vorkam. Genauso wie bei der Fahrtenbuchregelung gem. § 8 Abs. 2 S. 4 EStG gehen wir auch auf die Regelung nach § 8 Abs. 2 S. 5 EStG wegen fehlender Prüfungsrelevanz nicht ein.

An dieser Stelle ist die Bedeutung der Regelungen nach

- § 8 Abs. 2 S. 2 EStG → 1%-Methode
- § 8 Abs. 2 S. 3 EStG → 0,03%-Methode

für die Klausurbestandteile

- Rechnungswesen
- Einkommensteuer
- Umsatzsteuer
- Lohn und Gehalt

hervorzuheben. In jeder Prüfung wird § 8 Abs. 2 S. 2, 3 EStG geprüft. Ungewiss ist nur der Klausurbestandteil, in welchem die Fragen mit Fahrzeugbesteuerung kommen.

§ 8 Abs. 2 S. 6-9 EStG → Kost (= Mahlzeiten)

§ 8 EStG: Einnahmen

(2) [6]Bei Arbeitnehmern, für deren Sachbezüge durch Rechtsverordnung nach § 17 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 des Vierten Buches Sozialgesetzbuch Werte bestimmt worden sind, **sind diese Werte maßgebend**. [7]Die Werte nach **Satz 6** sind auch bei Steuerpflichtigen anzusetzen, die nicht der gesetzlichen Rentenversicherungspflicht unterliegen. [8]Wird dem Arbeitnehmer während einer beruflichen Tätigkeit außerhalb seiner Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte oder im Rahmen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten eine Mahlzeit zur Verfügung gestellt, ist diese **Mahlzeit** mit dem Wert nach Satz 6 (maßgebender amtlicher Sachbezugswert nach der Sozialversicherungsentgeltverordnung) anzusetzen, wenn der Preis für die Mahlzeit 60 Euro nicht übersteigt. [9]Der Ansatz einer nach Satz 8 bewerteten Mahlzeit unterbleibt, wenn beim Arbeitnehmer für ihm entstehende Mehraufwendungen für Verpflegung ein Werbungskostenabzug nach § 9 Absatz 4a Satz 1 bis 7 in Betracht käme.

Wenn der Arbeitnehmer die Mahlzeiten von Arbeitgeber oder dessen Dritten bezahlt bekommt, stellen diese Einnahmen gem. § 8 Abs. 2 S. 1 EStG dar.

§ 8 EStG: Einnahmen

(2) [1]Einnahmen, die nicht in Geld bestehen (Wohnung, **Kost**, Waren, Dienstleistungen und sonstige Sachbezüge), sind mit den um übliche Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreisen am Abgabeort anzusetzen.

Die Bewertung der Kost/Mahlzeit erfolgt durch die Regelungen in § 8 Abs. 2 S. 6-9 EStG. In § 8 Abs. 2 S. 8 EStG wird explizit die Sozialversicherungsentgeltverordnung genannt.

§ 2 SvEV: Verpflegung, Unterkunft und Wohnung als Sachbezug

(1) Der Wert der als Sachbezug zur Verfügung gestellten Verpflegung wird auf monatlich 333 Euro festgesetzt. Dieser Wert setzt sich zusammen aus dem Wert für

1. Frühstück von 69 Euro,
2. Mittagessen von 132 Euro und
3. Abendessen von 132 Euro.

69 € / 30 Tage = 2,30 € pro Tag

132 € / 30 Tage = 4,40 € pro Tag

§ 2 SvEV geht auf die Sachbezüge der Mahlzeiten ein. Zwar bezieht sich die Regelung auf Arbeitsentgelt (= betrifft Sozialversicherung) ein, jedoch gem. § 8 Abs. 2 S. 6 EStG sind diese Werte für die Ermittlung des Arbeitslohns (= § 2 LStDV) maßgebend.

Die Werte nach § 2 SvEV sind durch Gleichbehandlungsgrundsatz zu erläutern.

Als Beispiel kann der Fall genannt werden:

- Arbeitnehmer Herr Müller ist für 2 Stunden außerhalb der Kanzlei beim ländlichen Mandanten unterwegs und kriegt die Mahlzeit für 2,5 € zur Verfügung gestellt
- Arbeitnehmer Herr Schmidt ist für 2 Stunden außerhalb der Kanzlei bei Mandanten in Köln unterwegs und kriegt die gleiche Mahlzeit wie Herr Müller zur Verfügung gestellt. Jedoch die Mahlzeit in Köln hat 8 € gekostet.
- Aus Sicht des Gleichbehandlungsgrundsatzes müssen die Mahlzeiten bei beiden Arbeitnehmern gleich hoch bewertet werden, ansonsten würde Herr Schmidt nie wieder den Termin beim Mandanten wahrnehmen wollen

§ 8 EStG: Einnahmen

(2) [9]Der Ansatz einer nach Satz 8 bewerteten Mahlzeit unterbleibt, wenn beim Arbeitnehmer für ihm entstehende Mehraufwendungen für Verpflegung ein Werbungskostenabzug nach § 9 Absatz 4a Satz 1 bis 7 in Betracht käme.

In § 8 Abs. 2 S. 9 EStG wird geregelt, wenn dem Arbeitnehmer die Mahlzeit zur Verfügung gestellte wird und dabei

- Kein Anspruch auf Verpflegungsmehraufwendung gem. § 9 Abs. 4a EStG besteht, dann liegt eine Einnahme gem. § 8 Abs. 2 S. 6 EStG iVm § 2 Abs. 1 SvEV
- Anspruch auf Verpflegungsmehraufwendungen gem. § 9 Abs. 4a EStG besteht, dann liegt keine Einnahme nach § 8 Abs. 2 S. 6 EStG vor, sondern es werden die abziehbaren Werbungskosten gekürzt

Zurverfügungstellung der Mahlzeit	
mehr als 8 Stunden Abwesenheit	
NEIN	JA
Einnahme im Sinne des § 8 Abs. 2 S. 8 EStG iVm § 2 Abs. 1 SvEV	Keine Einnahme, sondern gekürzte Verpflegungsmehraufwendungen gem. § 9 Abs. 4a EStG

§ 9 EStG: Werbungskosten

(4a) [1]Mehraufwendungen des Arbeitnehmers für die Verpflegung sind nur nach Maßgabe der folgenden Sätze als Werbungskosten abziehbar. [2]Wird der Arbeitnehmer außerhalb seiner Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte beruflich tätig (auswärtige berufliche Tätigkeit), ist zur Abgeltung der ihm tatsächlich entstandenen, beruflich veranlassten Mehraufwendungen eine Verpflegungspauschale anzusetzen. [3]Diese beträgt

1. **28 Euro für jeden Kalendertag, an dem der Arbeitnehmer 24 Stunden von seiner Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist**,
2. **jeweils 14 Euro für den An- und Abreisetag**, wenn der Arbeitnehmer an diesem, einem anschließenden oder vorhergehenden Tag außerhalb seiner Wohnung übernachtet,
3. **14 Euro für den Kalendertag, an dem der Arbeitnehmer ohne Übernachtung außerhalb seiner Wohnung mehr als 8 Stunden** von seiner Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist; beginnt die auswärtige berufliche Tätigkeit an einem Kalendertag und endet am nachfolgenden Kalendertag ohne Übernachtung, werden 14 Euro für den Kalendertag gewährt, an dem der Arbeitnehmer den überwiegenden Teil der insgesamt mehr als 8 Stunden von seiner Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist.

§ 9 EStG: Werbungskosten

(4a) [8]**Wird dem Arbeitnehmer anlässlich oder während einer Tätigkeit außerhalb seiner ersten Tätigkeitsstätte vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten eine Mahlzeit zur Verfügung gestellt, sind die nach den Sätzen 3 und 5 ermittelten Verpflegungspauschalen zu kürzen:**

1. für Frühstück um 20 Prozent,

2. für Mittag- und Abendessen um jeweils 40 Prozent,

der nach Satz 3 Nummer 1 gegebenenfalls in Verbindung mit Satz 5 maßgebenden Verpflegungspauschale für einen vollen Kalendertag; die Kürzung darf die ermittelte Verpflegungspauschale nicht übersteigen.

Abgrenzung der Mahlzeiten mit/ohne Anspruch auf Verpflegungsmehraufwendungen			
Arbeitgeber bezahlt in allen drei Fällen das Mittagessen (= Mahlzeit) für den Arbeitnehmer	Arbeitnehmer ist 2 Stunden außerhalb der Kanzlei beim Mandanten tätig	Arbeitnehmer ist 8,5 Stunden außerhalb der Kanzlei beim Mandanten tätig; Arbeitgeber erstattet KEINE Verpflegungs-mehraufwendungen	Arbeitnehmer ist 8,5 Stunden außerhalb der Kanzlei beim Mandanten tätig; Arbeitgeber erstattet Verpflegungs-mehraufwendungen
Einnahmen gem. § 8 Abs. 2 S. 8 EStG iVm § 2 SvEV	132 € / 30 Tage = 4,40 € Die 4,40 € stellen steuerpflichtige Einnahme dar. Der Arbeitgeber kann gem. § 40 Abs. 2 Nr. 1, 1a EStG mit 25% pauschalieren.		
Steuerfreie Einnahmen gem. § 3 Nr. 16 EStG			14 € - (28 € * 40%) = 2,80 €
Werbungskosten § 9 Abs. 4a EStG		14 € - (28 € * 40%) = 2,80 €	

§ 8 EStG: Einnahmen

(2) [12]Der Ansatz eines Sachbezugs für eine dem Arbeitnehmer vom Arbeitgeber, auf dessen Veranlassung von einem verbundenen Unternehmen (§ 15 des Aktiengesetzes) oder bei einer juristischen Person des öffentlichen Rechts als Arbeitgeber auf dessen Veranlassung von einem entsprechend verbundenen Unternehmen **zu eigenen Wohnzwecken überlassene Wohnung unterbleibt, soweit das vom Arbeitnehmer gezahlte Entgelt mindestens zwei Drittel des ortsüblichen Mietwerts** und dieser **nicht mehr als 25 Euro je Quadratmeter** ohne umlagefähige Kosten im Sinne der Verordnung über die Aufstellung von Betriebskosten beträgt.

Voraussetzungen:

- mindestens 2/3 des ortsüblichen Mietwerts → bitte das nachfolgende Beispiel beachten
- 25 €/m² → für die StFA-Prüfung eher unwichtig. Hierbei geht es um die Beispiele für sehr teure Wohnungen vom Vorstand usw.

Beispiel § 8 II S. 12 EStG: Der Arbeitnehmer bewohnt eine von seinem Arbeitgeber für 780 € überlassene 3-Zimmer-Wohnung. Die Nebenkosten für die 50-m2-Wohnung betragen 260 €. Nach dem örtlichen Mietspiegel beträgt der niedrigste Wert der Mietpreisspanne für eine vergleichbare Wohnung 14 €/m2.

Ab 2020 erhält der Arbeitnehmer für die Betriebswohnung einen Bewertungsabschlag, da der maßgebende Quadratmeterpreis 25 € nicht überschreitet. Der ortsübliche Mietwert beträgt 960 € (14 €/m2 x 50 m2, zzgl. 260 € Nebenkosten). Der Abschlag berechnet sich mit 320 € (= 1/3 von 960 €). Die für die Vorteilsbesteuerung maßgebende Vergleichsmiete beträgt demzufolge 640 € (960 € abzgl. Bewertungsabschlag 320 €). Da der Arbeitnehmer insgesamt 780 € bezahlt, entfällt ab 1.1.2020 die Versteuerung eines geldwerten Vorteils aus der vom Arbeitgeber überlassenen Wohnung.

Miete lt. Mietspiegel	14 €/m2 x 50 m2 = 700 €
Nebenkosten	260 €
Ortsübliche Miete inkl. Nebenkosten	700 € + 260 € = 960 €
2/3-Anteil	960 € x 2/3 = 640 €
Arbeitnehmer trägt	780 €

Da das vom Arbeitnehmer gezahlte Entgelt mindestens 2/3 (= 780 € > 640 €) des ortsüblichen Mietwerts (= 960 €) und dieser nicht mehr als 25 €/m² (= im vorliegenden Fall 14 €/m²) ohne umlagefähige Kosten im Sinne der Verordnung über die Aufstellung von Betriebskosten beträgt, entfällt die Besteuerung des geldwerten Vorteils in Höhe von 180 € (= 960 € - 780 €).

§ 8 EStG: Einnahmen

(3) [1]Erhält ein Arbeitnehmer auf Grund seines Dienstverhältnisses **Waren oder Dienstleistungen, die vom Arbeitgeber nicht überwiegend für den Bedarf seiner Arbeitnehmer hergestellt, vertrieben oder erbracht werden** und deren Bezug nicht nach § 40 pauschal versteuert wird, **so gelten als deren Werte abweichend von Absatz 2 die um 4 Prozent geminderten Endpreise**, zu denen der Arbeitgeber oder der dem Abgabeort nächstansässige Abnehmer die Waren oder Dienstleistungen fremden Letztverbrauchern im allgemeinen Geschäftsverkehr anbietet. [2]Die sich nach Abzug der vom Arbeitnehmer gezahlten Entgelte ergebenden Vorteile sind steuerfrei, soweit sie aus dem Dienstverhältnis insgesamt **1 080 Euro** im Kalenderjahr nicht übersteigen.

- [1]Erhält ein Arbeitnehmer auf Grund seines Dienstverhältnisses Waren oder Dienstleistungen, **die vom Arbeitgeber nicht überwiegend für den Bedarf seiner Arbeitnehmer hergestellt**, vertrieben oder erbracht werden

§ 8 Abs. 3 EStG ist anwendbar zum Beispiel für AUDI-Konzern. Wenn die Arbeitnehmer das Fahrzeug AUDI vom Arbeitgeber kaufen. AUDI-Konzern stellt die Fahrzeuge **nicht überwiegend für den Bedarf seiner Arbeitnehmer**, sondern für alle Konsumenten.

Auch bei Möbelhäusern muss die Regelung § 8 Abs. 3 EStG beachtet werden.

Bezeichnungen	Beispiel 1	Beispiel 2	Beispiel 3
Ladenverkaufspreis	2.380 €		
4%-Abschlag	2.380 € * 4% = 95,20 €		
Geminderter Endpreis (= 96%)	2.380 € - 95,20 € = 2.284,80 €		
Vom Arbeitnehmer gezahlt	1.666 €	1.000 €	500 €
Verbleibender Betrag	2.284,80 € - 1.666 € = 618,80 €	2.284,80 € - 1.000 € = 1.284,80 €	2.284,80 € - 500 € = 1.784,80 €
Rabattfreibetrag	1.080 €		
Geldwerter Vorteil	618,80 € - 1.080 € = 0 €	1.284,80 € - 1.080 € = 204,80 €	1.784,80 € - 1.080 € = 704,80 €

2.2.2.1 Überblick Steuerbefreiungen

Steuerfreie Einnahmen gem. § 3 EStG	
Zuschuss zum Mutterschaftsgeld	§ 3 Nr. 1 Buchstabe d EStG
Arbeitslosengeld, Kurzarbeitergeld usw.	§ 3 Nr. 2 Buchstabe a EStG
Insolvenzgeld	§ 3 Nr. 2 Buchstabe b EStG
Fahrtkosten	§ 3 Nr. 15 EStG
Erstattung von Reisekosten usw.	§ 3 Nr. 16 EStG
Kindergeld	§ 3 Nr. 24 EStG
Freibetrag in Höhe von 3.000 €	§ 3 Nr. 26 EStG
Freibetrag in Höhe von 840 €	§ 3 Nr. 26a EStG
Werkzeuggeld	§ 3 Nr. 30 EStG
Berufsbekleidung	§ 3 Nr. 31 EStG
Kinderbetreuungskosten	§ 3 Nr. 33 EStG
Betriebliche Gesundheitsförderung bis p.a. 600 €	§ 3 Nr. 34 EStG
Betreuungskosten bei Kindern und pflegebedürftigen Familienangehörigen	§ 3 Nr. 34a EStG
Betriebliches Fahrrad	§ 3 Nr. 37 EStG
Vermögensbeteiligungen bis p.a. 360 €	§ 3 Nr. 39 EStG
Nutzung von Datenverarbeitungsgeräten	§ 3 Nr. 45 EStG
Vorteile für das Aufladen eines Fahrzeugs und privaten Nutzung betrieblicher Ladevorrichtung	§ 3 Nr. 46 EStG
Auslagenersatz	§ 3 Nr. 50 EStG
Trinkgelder	§ 3 Nr. 51 EStG
Zuwendungen des Arbeitgebers zu nicht kapitalgedeckten Pensionskasse	§ 3 Nr. 56 EStG
Arbeitgeberanteile zur Sozialversicherung	§ 3 Nr. 62 EStG
Arbeitgeberleistungen zu Pensionsfonds, Pensionskasse oder Direktversicherung	§ 3 Nr. 63 EStG

§ 3 EStG

Steuerfrei sind

15. **Zuschüsse des Arbeitgebers, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers **für Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln im Linienverkehr (ohne Luftverkehr) zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte** und nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3 sowie für Fahrten im öffentlichen Personennahverkehr gezahlt werden. [2]Das Gleiche gilt für die unentgeltliche oder verbilligte Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel im Linienverkehr (ohne Luftverkehr) für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte und nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3 sowie für Fahrten im öffentlichen Personennahverkehr, die der Arbeitnehmer auf Grund seines Dienstverhältnisses zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn in Anspruch nehmen kann. [3]**Die nach den Sätzen 1 und 2 steuerfreien Leistungen mindern den nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 Satz 2 abziehbaren Betrag;**

- zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn

Beispiel: Arbeitnehmer bekommt 3.000 € und Arbeitgeber übernimmt zusätzlich Fahrticket von 58 €.

- Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln im Linienverkehr (ohne Luftverkehr) zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte

Zum Beispiel Deutsche Bahn, nähere Beispiele können in BMF-Schreiben https://www.sg-institut.de/_files/ugd/255173_8cdbbf50b5bc4624ad96dcce8d02d2de.pdf?index=true betrachtet werden

- Die nach den Sätzen 1 und 2 steuerfreien Leistungen mindern den nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 Satz 2 abziehbaren Betrag

Wenn dem Arbeitnehmer zum Beispiel die Werbungskosten für Fahrten Wohnung/Arbeitsstätte in Höhe von 200 € monatlich entstehen. Dann wird der Arbeitnehmer nicht die kompletten 200 € als Werbungskosten ansetzen können, sondern bei Übernahme des Fahrtickets in Höhe von 58 € durch Arbeitgeber nur 142 € (= 200 € - 58 €)

§ 3 EStG

Steuerfrei sind

16. die **Vergütungen, die Arbeitnehmer außerhalb des öffentlichen Dienstes von ihrem Arbeitgeber zur Erstattung von Reisekosten**, Umzugskosten oder Mehraufwendungen bei doppelter Haushaltsführung erhalten, **soweit sie die nach § 9 als Werbungskosten abziehbaren Aufwendungen nicht übersteigen;**

- Vergütungen, die Arbeitnehmer außerhalb des öffentlichen Dienstes von ihrem Arbeitgeber zur Erstattung von Reisekosten

Sie als Arbeitnehmer sind außerhalb der Tätigkeitsstätte unterwegs und der Arbeitgeber erstattet Ihnen hierfür die Reisekosten → unter bestimmten Umständen ist die Erstattung der Reisekosten für Arbeitnehmer steuerfrei

BMF-Schreiben „Steuerliche Behandlung der Reisekosten von Arbeitnehmern“, siehe https://www.sg-institut.de/_files/ugd/255173_77f9f39a908e4af58728615e34f59a19.pdf?index=true

- soweit sie die nach § 9 als Werbungskosten abziehbaren Aufwendungen nicht übersteigen

Die erstatteten Reisekosten sind für Arbeitnehmer nur in Höhe der maximalen Beträge 28 € bzw. 14 € gem. § 9 Abs. 4a EStG steuerfrei-

§ 9 EStG: Werbungskosten

(4a) [1]Mehraufwendungen des Arbeitnehmers für die Verpflegung sind nur nach Maßgabe der folgenden Sätze als Werbungskosten abziehbar. [2]Wird der Arbeitnehmer außerhalb seiner Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte beruflich tätig (auswärtige berufliche Tätigkeit), ist zur Abgeltung der ihm tatsächlich entstandenen, beruflich veranlassten Mehraufwendungen eine Verpflegungspauschale anzusetzen. [3]Diese beträgt

1. **28 Euro für jeden Kalendertag, an dem der Arbeitnehmer 24 Stunden von seiner Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist**,
2. **jeweils 14 Euro für den An- und Abreisetag**, wenn der Arbeitnehmer an diesem, einem anschließenden oder vorhergehenden Tag außerhalb seiner Wohnung übernachtet,
3. **14 Euro für den Kalendertag, an dem der Arbeitnehmer ohne Übernachtung außerhalb seiner Wohnung mehr als 8 Stunden** von seiner Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist; beginnt die auswärtige berufliche Tätigkeit an einem Kalendertag und endet am nachfolgenden Kalendertag ohne Übernachtung, werden 14 Euro für den Kalendertag gewährt, an dem der Arbeitnehmer den überwiegenden Teil der insgesamt mehr als 8 Stunden von seiner Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist.

Was passiert, wenn der Arbeitnehmer Reisekosten erstattet bekommen und gleichzeitig bei der auswärtigen Tätigkeit auch noch Frühstück oder Mittagessen oder Abendessen zur Verfügung gestellt bekommt?

§ 9 EStG: Werbungskosten

(4a) **[8]Wird dem Arbeitnehmer anlässlich oder während einer Tätigkeit außerhalb seiner ersten Tätigkeitsstätte vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten eine Mahlzeit zur Verfügung gestellt, sind die nach den Sätzen 3 und 5 ermittelten Verpflegungspauschalen zu kürzen:**

1. **für Frühstück um 20 Prozent,**
2. **für Mittag- und Abendessen um jeweils 40 Prozent,**

der nach Satz 3 Nummer 1 gegebenenfalls in Verbindung mit Satz 5 maßgebenden Verpflegungspauschale für einen vollen Kalendertag; die Kürzung darf die ermittelte Verpflegungspauschale nicht übersteigen.

Beispiel: Arbeitnehmer ist mehr als 8 Stunden unterwegs und der Arbeitgeber übernimmt bei der auswärtigen Tätigkeit die Kosten für das Mittagessen.

Unterschiedliche Möglichkeiten

- Arbeitnehmer kriegt keine Erstattung der Reisekosten durch Arbeitgeber und setzt die Verpflegungsmehraufwendungen als Werbungskosten an. Die Höhe der Werbungskosten beläuft sich grundsätzlich auf 14 € bei Auswärtstätigkeit von mehr als 8 Stunden. Da der Arbeitnehmer das Mittagessen zur Verfügung gestellt hat, so werden die 14 € gem. § 9 Abs. 4a S. 8 EStG um 11,20 € (= 28 € * 40%) gekürzt. Wichtig an dieser Stelle, die 40% werden nicht von 14 €, sondern von 28 € berechnet. Der Arbeitnehmer kann bei sich in der Einkommensteuererklärung für die Auswärtstätigkeit als Werbungskosten 2,80 € (= 14 € - 11,20 €) ansetzen.
- Arbeitnehmer kriegt die Reisekosten durch Arbeitgeber erstattet. Der Arbeitnehmer kann als steuerfreie Einnahmen den Betrag von 2,80 € erstattet bekommen und kann dann den Betrag bei sich in der Einkommensteuererklärung nicht als Werbungskosten ansetzen.

Verpflegungsmehraufwendungen werden durch Arbeitgeber erstattet?	
NEIN	JA
Werbungskostenabzug	Steuerfreie Einnahme Kein Werbungskostenabzug

§ 3 EStG

Steuerfrei sind

33. **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** erbrachte Leistungen des Arbeitgebers **zur Unterbringung und Betreuung von nicht schulpflichtigen Kindern** der Arbeitnehmer in Kindergärten oder vergleichbaren Einrichtungen;

- zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn

Beispiel: Arbeitnehmerin bekommt Gehalt 3.000 € und der Arbeitgeber übernimmt zusätzlich die KiTa-Kosten

- zur Unterbringung und Betreuung von nicht schulpflichtigen Kindern

§ 3 EStG

Steuerfrei sind

37. **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** vom Arbeitgeber **gewährte Vorteile für die Überlassung eines betrieblichen Fahrrads**, das kein Kraftfahrzeug im Sinne des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 ist;

- zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn

Der Arbeitgeber stellt Ihnen die Nutzung eines Fahrrads zur Verfügung.

- gewährte Vorteile für die Überlassung eines betrieblichen Fahrrads

Hierbei geht es nur um Überlassung und NICHT Übereignung, sprich keine Schenkung. Der Arbeitgeber bleibt weiterhin Eigentümer des Fahrrads.

§ 3 EStG

Steuerfrei sind

45. die **Vorteile des Arbeitnehmers aus der privaten Nutzung von betrieblichen Datenverarbeitungsgeräten und Telekommunikationsgeräten** sowie deren Zubehör, aus zur privaten Nutzung überlassenen System- und Anwendungsprogrammen, die der Arbeitgeber auch in seinem Betrieb einsetzt, und aus den im Zusammenhang mit diesen Zuwendungen erbrachten Dienstleistungen. [2]Satz 1 gilt entsprechend für Steuerpflichtige, denen die Vorteile im Rahmen einer Tätigkeit zugewendet werden, für die sie eine Aufwandsentschädigung im Sinne des § 3 Nummer 12 erhalten;

- Vorteile des Arbeitnehmers aus der privaten Nutzung von betrieblichen Datenverarbeitungsgeräten und Telekommunikationsgeräten

Datenverarbeitungsgeräte sind zum Beispiel

- Handy
- Computer

Beispiel: Arbeitnehmer kann sein Computer + Handy aus Kanzlei auch für private Zwecke nutzen.

§ 3 EStG

Steuerfrei sind

46. **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** vom Arbeitgeber **gewährte Vorteile für das elektrische Aufladen eines Elektrofahrzeugs oder Hybridelektrofahrzeugs** im Sinne des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 zweiter Halbsatz an einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens (§ 15 des Aktiengesetzes) und für die zur privaten Nutzung überlassene betriebliche Ladevorrichtung;

- zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn

Arbeitnehmer bekommt zum Beispiel 3.000 € und kann zusätzlich beim Arbeitgeber sein Elektrofahrzeug aufladen und sein Arbeitslohn wird nicht gemindert

- gewährte Vorteile für das elektrische Aufladen eines Elektrofahrzeugs oder Hybridelektrofahrzeugs

Arbeitnehmer lädt sein Elektrofahrzeug beim Arbeitgeber auf

- zur privaten Nutzung überlassene betriebliche Ladevorrichtung

Arbeitnehmer bekommt vom Arbeitgeber eine Ladevorrichtung für private Nutzung zur Verfügung gestellt. Der Arbeitgeber bleibt aber weiterhin der Eigentümer der Ladevorrichtung. Falls der Arbeitgeber das Unternehmen verlässt, muss er die Ladevorrichtung an Arbeitgeber zurückgeben.

§ 3 EStG

Steuerfrei sind

51. **Trinkgelder, die anlässlich einer Arbeitsleistung dem Arbeitnehmer von Dritten freiwillig** und ohne dass ein Rechtsanspruch auf sie besteht, zusätzlich zu dem Betrag gegeben werden, der für diese Arbeitsleistung zu zahlen ist;

2.2.2.2 Pauschalierte Einnahmen

Pauschalierung gem. § 40 EStG		
Vorgänge	Gesetzliche Grundlagen	Einkommen-steuersatz
Mahlzeiten (beachte § 2 SvEV)	§ 40 II Nr. 1, 1a EStG	25%
Betriebsveranstaltung (beachte Freibetrag 110 € gem. § 19 I Nr. 1a EStG)	§ 40 II Nr. 2 EStG	
Erholungsbeihilfen	§ 40 II Nr. 3 EStG	
Verpflegungsmehraufwendungen	§ 40 II Nr. 4 EStG	
Datenverarbeitungsgeräte	§ 40 II Nr. 5 EStG	
Ladevorrichtungen Elektrofahrzeug	§ 40 II Nr. 6 EStG	
Betriebliches Fahrrad	§ 40 II Nr. 7 EStG	
Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte	§ 40 II S. 2 EStG	15%

§ 40 EStG: Pauschalierung der Lohnsteuer in besonderen Fällen

(2) [1]Abweichend von Absatz 1 kann der **Arbeitgeber die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz von 25 Prozent erheben**, soweit er

1. arbeitstäglich Mahlzeiten im Betrieb an die Arbeitnehmer unentgeltlich oder verbilligt abgibt oder Barzuschüsse an ein anderes Unternehmen leistet, das arbeitstäglich Mahlzeiten an die Arbeitnehmer unentgeltlich oder verbilligt abgibt. [2]Voraussetzung ist, dass die Mahlzeiten nicht als Lohnbestandteile vereinbart sind,

1a. oder auf seine Veranlassung ein Dritter den Arbeitnehmern anlässlich einer beruflichen Tätigkeit außerhalb seiner Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte Mahlzeiten zur Verfügung stellt, die nach § 8 Absatz 2 Satz 8 und 9 mit dem Sachbezugswert anzusetzen sind,

- Arbeitgeber die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz von 25 Prozent

Dem Arbeitnehmer wird eine Mahlzeit zur Verfügung gestellt. Dabei handelt es sich eindeutig um eine Einnahme im Sinne des § 8 EStG. Die vorliegenden Einnahmen müssen grundsätzlich vom Arbeitnehmer persönlich besteuert werden. In § 40 Abs. 2 Nr. 1, 1a EStG ist der Fall zwecks Zurverfügungstellung geregelt, dass die Besteuerung durch Arbeitgeber erfolgt.

- arbeitstäglich Mahlzeiten im Betrieb an die Arbeitnehmer unentgeltlich oder verbilligt abgibt oder Barzuschüsse an ein anderes Unternehmen leistet

In diesem Zusammenhang ist auch § 8 Abs. 2 S. 6, 8 EStG zu betrachten.

§ 8 EStG: Einnahmen

[6]Bei Arbeitnehmern, für deren Sachbezüge durch Rechtsverordnung nach § 17 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 des Vierten Buches Sozialgesetzbuch Werte bestimmt worden sind, sind diese Werte maßgebend. [7]Die Werte nach Satz 6 sind auch bei Steuerpflichtigen anzusetzen, die nicht der gesetzlichen Rentenversicherungspflicht unterliegen. [8]Wird dem Arbeitnehmer während einer beruflichen Tätigkeit außerhalb seiner Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte oder im Rahmen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten eine Mahlzeit zur Verfügung gestellt, ist diese Mahlzeit mit dem Wert nach Satz 6 (**maßgebender amtlicher Sachbezugswert nach der Sozialversicherungsentgeltverordnung**) anzusetzen, wenn der Preis für die Mahlzeit 60 Euro nicht übersteigt.

§ 2 SvEV: Verpflegung, Unterkunft und Wohnung als Sachbezug

(1) Der Wert der als Sachbezug zur Verfügung gestellten Verpflegung wird auf monatlich 333 Euro festgesetzt. Dieser Wert setzt sich zusammen aus dem Wert für

1. Frühstück von 69 Euro,
2. Mittagessen von 132 Euro und
3. Abendessen von 132 Euro.

Mahlzeiten

Beispiel 1:	Mahlzeit kostet		4,00 €	Beachte ggfs. Pauschalierung gem. § 40 II S. 1 Nr. 1, 1a EStG
	AN erhält Essenmarke im Wert von		2,50 €	
	Zuzahlung des AN	4,00 € - 2,50 € =	1,50 €	
	Sachbezugswert gem. § 2 I S. 2 Nr. 2 SvEV	132,00 € / 30 Tage =	4,40 €	
	Geldwerter Vorteil	4,40 € - 1,50 € =	2,90 €	
Beispiel 2:	Mahlzeit kostet		4,50 €	
	AN erhält Essenmarke im Wert von		1,00 €	
	Zuzahlung des AN	4,50 € - 1,00 € =	3,50 €	
	Sachbezugswert gem. § 2 I S. 2 Nr. 2 SvEV	132,00 € / 30 Tage =	4,40 €	
	Geldwerter Vorteil	4,40 € - 3,50 € =	0,90 €	
Beispiel 3:	AN kann zwischen drei verschiedenen Gerichten wählen			
	Eigenanteil des AN Gericht 1		1,50 €	
	Eigenanteil des AN Gericht 2		2,00 €	
	Eigenanteil des AN Gericht 3		3,50 €	
	Sachbezugswert gem. § 2 I S. 2 Nr. 2 SvEV	132,00 € / 30 Tage =	4,40 €	
	Geldwerter Vorteil Gericht 1	4,40 € - 1,50 € =	2,90 €	
	Geldwerter Vorteil Gericht 2	4,40 € - 2,00 € =	2,40 €	
	Geldwerter Vorteil Gericht 3	4,40 € - 3,50 € =	0,90 €	

§ 40 EStG: Pauschalierung der Lohnsteuer in besonderen Fällen

(2) [1]Abweichend von Absatz 1 kann der **Arbeitgeber die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz von 25 Prozent erheben**, soweit er

2. Arbeitslohn aus Anlass von Betriebsveranstaltungen zahlt,

Hierbei ist wichtig die Regelung aus § 19 Abs. 1 Nr. 1a EStG zu betrachten.

§ 19 EStG

(1) [1]Zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören

1a. Zuwendungen des Arbeitgebers an seinen Arbeitnehmer und dessen Begleitpersonen anlässlich von Veranstaltungen auf betrieblicher Ebene mit **gesellschaftlichem Charakter** (Betriebsveranstaltung). [2]Zuwendungen im Sinne des Satzes 1 sind **alle Aufwendungen des Arbeitgebers einschließlich Umsatzsteuer** unabhängig davon, ob sie einzelnen Arbeitnehmern individuell zurechenbar sind oder ob es sich um einen rechnerischen Anteil an den Kosten der Betriebsveranstaltung handelt, die der Arbeitgeber gegenüber Dritten für den äußeren Rahmen der Betriebsveranstaltung aufwendet. [3]**Soweit solche Zuwendungen den Betrag von 110 Euro je Betriebsveranstaltung und teilnehmenden Arbeitnehmer nicht übersteigen, gehören sie nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit**, wenn die Teilnahme an der Betriebsveranstaltung allen Angehörigen des Betriebs oder eines Betriebsteils offensteht. [4]Satz 3 gilt für bis zu zwei Betriebsveranstaltungen jährlich. [5]Die Zuwendungen im Sinne des Satzes 1 sind abweichend von § 8 Absatz 2 mit den anteilig auf den **Arbeitnehmer und dessen Begleitpersonen** entfallenden Aufwendungen des Arbeitgebers im Sinne des Satzes 2 anzusetzen;

- gesellschaftlichem Charakter (Betriebsveranstaltung)

Beispiel Weihnachtsfeier

- alle Aufwendungen des Arbeitgebers einschließlich Umsatzsteuer

Alles, was an Arbeitnehmer geht, ist immer mit Bruttobetrag zu bemessen.

- Soweit solche Zuwendungen den Betrag von 110 Euro je Betriebsveranstaltung und teilnehmenden Arbeitnehmer nicht übersteigen, gehören sie nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit

Die 110 € stellen Freibetrag dar.

Unterschied zwischen

Freibetrag → der übersteigende Betrag wird versteuert. Sprich bei der Betriebsveranstaltung sind pro Person 150 € angefallen. Dann muss der Arbeitnehmer grundsätzlich 40 € versteuern und der Freibetrag von 110 € bleibt außer Ansatz. Somit wird die Differenz zwischen 150 € (= angefallene Kosten pro Arbeitnehmer) und den 110 € (= Freibetrag) versteuert.

Freigrenze → bei Überschreitung des Betrages muss der ganze Betrag versteuert werden. Dies ist der Fall bei Aufmerksamkeiten über 60 €. Gem. R 19.6 EStR bleiben die Aufmerksamkeiten aus besonderem Anlass (Jubiläum oder Geburt eines Kindes usw.) bis 60 € außer Ansatz. Falls jemand aber eine Aufmerksamt von brutto 70 € bekommt, dann muss der Arbeitnehmer die Gesamtsumme von 70 € versteuern.

- bis zu zwei Betriebsveranstaltungen jährlich

Die Betriebsveranstaltungen stellen in Deutschland sehr wichtigen sozialen Bestandteil in einem Unternehmen dar. Damit die Personen auch an den Betriebsveranstaltungen teilnehmen können und keine Sorge über die eventuelle Besteuerung haben, gibt es § 40 Abs. 2 Nr. 2 EStG. Falls die Arbeitnehmer an einer Betriebsveranstaltung teilnehmen, so wird in Deutschland (soweit mir bekannt) immer die Pauschalbesteuerung durch Arbeitgeber gem. § 40 Abs. 2 Nr. 2 EStG angewendet.

Wenn wir die Regelung § 40 Abs. 2 Nr. 2 EStG nicht hätten, dann würden sehr viele (vielleicht auch alle) Personen nicht an der Betriebsveranstaltung teilnehmen.

§ 40 EStG: Pauschalierung der Lohnsteuer in besonderen Fällen

(2) [1]Abweichend von Absatz 1 kann der Arbeitgeber die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz von 25 Prozent erheben, soweit er

4. **Vergütungen für Verpflegungsmehraufwendungen** anlässlich einer Tätigkeit im Sinne des § 9 Absatz 4a Satz 2 oder Satz 4 zahlt, soweit die Vergütungen die nach § 9 Absatz 4a Satz 3, 5 und 6 zustehenden Pauschalen um nicht mehr als 100 Prozent übersteigen,

- Vergütungen für Verpflegungsmehraufwendungen

Die Verpflegungsmehraufwendungen sind in § 9 Abs. 4a EStG geregelt

§ 9 EStG: Werbungskosten

(4a) [1]Mehraufwendungen des Arbeitnehmers für die Verpflegung sind nur nach Maßgabe der folgenden Sätze als Werbungskosten abziehbar. [2]Wird der Arbeitnehmer außerhalb seiner Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte beruflich tätig (auswärtige berufliche Tätigkeit), ist zur Abgeltung der ihm tatsächlich entstandenen, beruflich veranlassten Mehraufwendungen eine Verpflegungspauschale anzusetzen. [3]Diese beträgt

1. **28 Euro für jeden Kalendertag, an dem der Arbeitnehmer 24 Stunden von seiner Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist**,

2. **jeweils 14 Euro für den An- und Abreisetag**, wenn der Arbeitnehmer an diesem, einem anschließenden oder vorhergehenden Tag außerhalb seiner Wohnung übernachtet,

3. **14 Euro für den Kalendertag, an dem der Arbeitnehmer ohne Übernachtung außerhalb seiner Wohnung mehr als 8 Stunden** von seiner Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist; beginnt die auswärtige berufliche Tätigkeit an einem Kalendertag und endet am nachfolgenden Kalendertag ohne Übernachtung, werden 14 Euro für den Kalendertag gewährt, an dem der Arbeitnehmer den überwiegenden Teil der insgesamt mehr als 8 Stunden von seiner Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist.

- soweit die Vergütungen die nach § 9 Absatz 4a Satz 3, 5 und 6 zustehenden Pauschalen um nicht mehr als 100 Prozent übersteigen

Wir haben bereits die Vergütungen nach § 3 Nr. 16 EStG kennengelernt

§ 3 EStG

Steuerfrei sind

16. die **Vergütungen, die Arbeitnehmer außerhalb des öffentlichen Dienstes von ihrem Arbeitgeber zur Erstattung von Reisekosten**, Umzugskosten oder Mehraufwendungen bei doppelter Haushaltsführung erhalten, **soweit sie die nach § 9 als Werbungskosten abziehbaren Aufwendungen nicht übersteigen;**

Für uns stellt sich die Frage, in welcher Beziehung stehen die Regelungen

- § 9 Abs. 4a EStG → Werbungskoten
- § 3 Nr. 16 EStG → steuerfreie Einnahmen
- § 40 Abs. 2 Nr. 4 EStG→ Pauschalierung

Falls der Arbeitgeber die Verpflegungsmehraufwendungen nicht erstattet, dann kann der Arbeitnehmer diese als Werbungskosten gem. § 9 Abs. 4a EStG ansetzen und sein Überschuss nach § 19 EStG (= Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit) mindern

Der Arbeitgeber kann gem. § 3 Nr. 16 EStG steuerfrei die Verpflegungsmehraufwendungen erstattet. Die Erstattung der Verpflegungsmehraufwendungen kann aber nur in Höhe der Werbungskosten gem. § 9 Abs. 4a EStG erfolgen. Der darüberhinausgehende Betrag stellt beim Arbeitnehmer steuerpflichtigen Arbeitslohn dar:

Beispiel: Der Arbeitnehmer ist mehr als 8 Stunden am 5.7.2024 auswärtig unterwegs. Der Arbeitnehmer hat gem. § 9 Abs. 4a EStG Anspruch auf Verpflegungsmehraufwendungen in Höhe von 14 €. Der Arbeitgeber kann (muss NICHT) die 14 € erstatten und diese stellen steuerfreie Einnahmen gem. § 3 Nr. 16 EStG für Arbeitnehmer dar.

Falls der Arbeitgeber höheren Betrag als nach § 9 Abs. 4a EStG erstattet, dann liegen beim Arbeitnehmer teilweise steuerpflichtige Einnahmen vor. Um die steuerpflichtigen Einnahmen zu vermeiden, kann der Arbeitgeber die Pauschalierung nach § 40 Abs. 2 Nr. 4 EStG anwenden.

Beispiel: Der Arbeitnehmer ist mehr als 8 Stunden am 5.7.2024 auswärtig unterwegs. Der Arbeitnehmer hat gem. § 9 Abs. 4a EStG Anspruch auf Verpflegungsmehraufwendungen in Höhe von 14 €. Der Arbeitgeber kann (muss NICHT) die 14 € ODER MEHR an Arbeitnehmer erstatten. Angenommen der Arbeitgeber erstattet 28 €.

Reihenfolge

- Keine Werbungskosten gem. § 9 Abs. 4a EStG, weil eine Erstattung durch Arbeitgeber erfolgt
- Die ersten 14 € stellen steuerfreie Einnahmen gem. § 3 Nr. 16 EStG dar
- Der übersteigende Betrag von 14 € (= 28 € - 14 €) kann vom Arbeitgeber gem. § 40 Abs. 2 Nr. 4 EStG pauschaliert werden. Schlussfolgernd stellt der übersteigende Betrag von 14 € (= 28 € - 14 €) für Arbeitnehmer steuerpflichtige Einnahme dar, die Besteuerung erfolgt gem. § 40 Abs. 2 Nr. 4 EStG **durch Arbeitgeber**.

Für uns hierbei als Schlussfolgerung festzustellen

- Zuerst kommt die Anwendung des § 9 Abs. 4a EStG, wenn der Arbeitgeber die Verpflegungsmehraufwendungen nicht erstattet
- Wenn der Arbeitgeber die Verpflegungsmehraufwendungen erstattet, dann muss § 3 Nr. 16 EStG (vor dem § 40 Abs. 2 Nr. 4 EStG) angewendet werden
- Wenn der Arbeitgeber mehr als Verpflegungsmehraufwendungen nach § 9 Abs. 4a EStG erstattet, dann kann die Pauschalierung gem. § 40 Abs. 2 Nr. 4 EStG angewendet werden.
- Schlussfolgerung: Somit bei Erstattung der Verpflegungsmehraufwendungen zuerst § 3 Nr. 16 EStG, dann § 40 Abs. 2 Nr. 4 EStG. Wenn keine Erstattung vom Arbeitgeber, dann nur § 9 Abs. 4a EStG anzuwenden.

§ 40 EStG: Pauschalierung der Lohnsteuer in besonderen Fällen

(2) [1]Abweichend von Absatz 1 kann der Arbeitgeber die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz von 25 Prozent erheben, soweit er

5. den Arbeitnehmern zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn **unentgeltlich oder verbilligt** Datenverarbeitungsgeräte übereignet; das gilt auch für Zubehör und Internetzugang. [2]Das Gleiche gilt für Zuschüsse des Arbeitgebers, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für die Internetnutzung gezahlt werden,

- zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn unentgeltlich oder verbilligt Datenverarbeitungsgeräte <u>übereignet</u>

Der neue Eigentümer der Datenverarbeitungsgeräte ist der Arbeitnehmer.

Hier kann auch die nachfolgende Übersicht betrachtet werden.

Unterschied zwischen Nutzung und Übertragung von Gegenständen

Vorgang	Übertragung *"Pauschalierung durch Arbeitgeber"* Eigentümer = Arbeitnehmer	Nutzung *"Steuerfreie Einnahmen"* Eigentümer = Arbeitgeber
Datenverarbeitungsgeräte	§ 40 II Nr. 5 EStG	§ 3 Nr. 45 EStG
Ladevorrichtung für Fahrzeuge	§ 40 II Nr. 6 EStG	§ 3 Nr. 46 EStG
Betriebliches Fahrrad	§ 40 II Nr. 7 EStG	§ 3 Nr. 37 EStG

Beispiel: Der Arbeitnehmer bekommt vom Arbeitgeber ein IPhone 16 im Wert von brutto 1.300 € übereignet (= geschenkt). Der Arbeitnehmer muss den Wert des Handys als Einnahme gem. § 8 EStG betrachten und versteuern. Nach § 40 Abs. 2 Nr. 5 EStG kann der Arbeitgeber die Pauschalierung mit 25% vornehmen.

§ 40 EStG: Pauschalierung der Lohnsteuer in besonderen Fällen

(2) [1]Abweichend von Absatz 1 kann der Arbeitgeber die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz von 25 Prozent erheben, soweit er

6. den Arbeitnehmern zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn unentgeltlich oder verbilligt die **Ladevorrichtung** für Elektrofahrzeuge oder Hybridelektrofahrzeuge im Sinne des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 zweiter Halbsatz übereignet. [2]Das Gleiche gilt für Zuschüsse des Arbeitgebers, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für den Erwerb und die Nutzung dieser Ladevorrichtung gezahlt werden,

- zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn unentgeltlich oder verbilligt die Ladevorrichtung für Elektrofahrzeuge oder Hybridelektrofahrzeuge

Der neue Eigentümer der Ladenvorrichtung ist dann der Arbeitnehmer.

Hier kann auch die nachfolgende Übersicht betrachtet werden

Unterschied zwischen Nutzung und Übertragung von Gegenständen

Vorgang	Übertragung *"Pauschalierung durch Arbeitgeber"* Eigentümer = Arbeitnehmer	Nutzung *"Steuerfreie Einnahmen"* Eigentümer = Arbeitgeber
Datenverarbeitungsgeräte	§ 40 II Nr. 5 EStG	§ 3 Nr. 45 EStG
Ladevorrichtung für Fahrzeuge	§ 40 II Nr. 6 EStG	§ 3 Nr. 46 EStG
Betriebliches Fahrrad	§ 40 II Nr. 7 EStG	§ 3 Nr. 37 EStG

Beispiel: Der Arbeitnehmer bekommt vom Arbeitgeber eine Ladevorrichtung übereignet (= geschenkt). Der Arbeitnehmer muss den Wert der Ladevorrichtung als Einnahme gem. § 8 EStG betrachten und versteuern. Nach § 40 Abs. 2 Nr. 6 EStG kann der Arbeitgeber die Pauschalierung mit 25% vornehmen.

§ 40 EStG: Pauschalierung der Lohnsteuer in besonderen Fällen

(2) [1]Abweichend von Absatz 1 kann der Arbeitgeber die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz von 25 Prozent erheben, soweit er

7. den Arbeitnehmern zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn **unentgeltlich oder verbilligt ein betriebliches Fahrrad**, das kein Kraftfahrzeug im Sinne des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 ist, übereignet.

- zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn unentgeltlich oder verbilligt ein betriebliches Fahrrad

Der neue Eigentümer des betrieblichen Fahrrads ist der Arbeitnehmer.

Hier kann auch die nachfolgende Übersicht betrachtet werden.

Unterschied zwischen Nutzung und Übertragung von Gegenständen

Vorgang	Übertragung *"Pauschalierung durch Arbeitgeber"* Eigentümer = Arbeitnehmer	Nutzung *"Steuerfreie Einnahmen"* Eigentümer = Arbeitgeber
Datenverarbeitungsgeräte	§ 40 II Nr. 5 EStG	§ 3 Nr. 45 EStG
Ladevorrichtung für Fahrzeuge	§ 40 II Nr. 6 EStG	§ 3 Nr. 46 EStG
Betriebliches Fahrrad	§ 40 II Nr. 7 EStG	§ 3 Nr. 37 EStG

Beispiel: Der Arbeitnehmer bekommt vom Arbeitgeber ein betriebliches Fahrrad übereignet (= geschenkt). Der Arbeitnehmer muss den Wert des betrieblichen Fahrrads als Einnahme gem. § 8 EStG betrachten und versteuern. Nach § 40 Abs. 2 Nr. 7 EStG kann der Arbeitgeber die Pauschalierung mit 25% vornehmen.

§ 40 EStG: Pauschalierung der Lohnsteuer in besonderen Fällen

[2]Der Arbeitgeber kann die Lohnsteuer mit folgenden Pauschsteuersätzen erheben:

1. mit einem **Pauschsteuersatz von 15 Prozent** für die nicht nach § 3 Nummer 15 steuerfreien

   a) **Sachbezüge** in Form einer **unentgeltlichen oder verbilligten Beförderung eines Arbeitnehmers zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte** sowie Fahrten nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3 oder

   b) **Zuschüsse** zu den **Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte** oder Fahrten nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistet werden,

   soweit die Bezüge den Betrag nicht übersteigen, den der Arbeitnehmer nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 und Absatz 2 als Werbungskosten geltend machen könnte, wenn die Bezüge nicht pauschal besteuert würden; **diese pauschal besteuerten Bezüge mindern die nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 Satz 2 und Absatz 2 abziehbaren Werbungskosten** oder

[3]Die nach Satz 2 pauschalbesteuerten Bezüge bleiben bei der Anwendung des § 40a Absatz 1 bis 4 außer Ansatz. [4]Bemessungsgrundlage der pauschalen Lohnsteuer sind in den Fällen des Satzes 2 Nummer 2 und 3 die Aufwendungen des Arbeitgebers einschließlich Umsatzsteuer.

- Zuschüsse zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte

Der Arbeitgeber kann an Arbeitnehmer die Zuschüsse für Fahrten Wohnung/Arbeitsstätte erstatten. Beim Arbeitnehmer stellen die Zuschüsse grundsätzlich Einnahmen gem. § 8 EStG dar. Die Besteuerung der Einnahmen beim Arbeitnehmer kann pauschal mit 15% durch Arbeitgeber erfolgen.

- diese pauschal besteuerten Bezüge mindern die nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 Satz 2 und Absatz 2 abziehbaren Werbungskosten

Falls der Arbeitgeber an Arbeitnehmer die Zuschüsse für Fahrten Wohnung/Arbeitsstätte zum Beispiel in Höhe von monatlich 60 € geleistet hat, dann werden die abziehbaren Werbungskosten gem. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 EStG gemindert.

2.2.2.3 Geldwerte Vorteile

2.2.3 Werbungskosten

§ 9 EStG: Werbungskosten

(1) [1]Werbungskosten sind Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen.

In § 9 Abs. 1 S. 1 EStG werden die Werbungskosten grundsätzlich definiert. Eigentlich in § 9 EStG ist nur Abs. 1 S. 1 mit der Definition wichtig, alle anderen Ausführungen sind zweitrangig.

Denn durch die Definition zur

- Erwerbung
- Sicherung
- Erhaltung

der Einnahmen wird sichergestellt, dass in § 19 EStG die Verbindung zwischen Einnahmen und Werbungskosten bestehen.

Wenn zum Beispiel der Arbeitnehmer zur Arbeit fährt, es fallen die Fahrtkosten an. Diese Aufwendungen dienen der Erwerbung der Einnahmen (= Bruttoarbeitslohn).

Des Weiteren sind die Fortbildungsaufwendungen zu nennen. Wenn eine Person zum jetzigen Zeitpunkt arbeitet, dann sind Fortbildungen vielleicht gar nicht notwendig. Jedoch möchte die Person die Arbeitsstelle sichern.

Falls die Person zurzeit nicht arbeitet und die Fortbildung macht. Dann sind die Aufwendungen mit zukünftigen Einnahmen (= Erhaltung) verbunden.

§ 9 EStG: Werbungskosten

(1) [3]Werbungskosten sind auch

3. **Beiträge zu Berufsständen und sonstigen Berufsverbänden**, deren Zweck nicht auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist;

In Deutschland gibt es viele Beiträge zu Berufsständen wie zum Beispiel die Ärzte, Rechtsanwälte, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater usw. haben eigene Kammer, die durch Beiträge finanziert wird.

Zum Beispiel ein Steuerberater muss an die Kammer die jährlichen Beiträge entrichten. Falls der Steuerberater als Arbeitnehmer tätig ist, dann werden die Beiträge als Werbungskosten angesetzt.

§ 9 EStG: Werbungskosten

(1) [3]Werbungskosten sind auch

4. **Aufwendungen des Arbeitnehmers für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte** im Sinne des Absatzes 4. [2]Zur Abgeltung dieser Aufwendungen ist für jeden Arbeitstag, an dem der Arbeitnehmer die erste Tätigkeitsstätte aufsucht eine **Entfernungspauschale für jeden vollen Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte von 0,30 Euro anzusetzen, höchstens jedoch 4 500 Euro im Kalenderjahr; ein höherer Betrag als 4 500 Euro ist anzusetzen, soweit der Arbeitnehmer einen eigenen oder ihm zur Nutzung überlassenen Kraftwagen benutzt.** [3]Die Entfernungspauschale gilt nicht für Flugstrecken und Strecken mit steuerfreier Sammelbeförderung nach § 3 Nummer 32. [4]Für die Bestimmung der Entfernung ist die kürzeste Straßenverbindung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte maßgebend; eine andere als die kürzeste Straßenverbindung kann zugrunde gelegt werden, wenn diese offensichtlich verkehrsgünstiger ist und vom Arbeitnehmer regelmäßig für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte benutzt wird. [5]Nach § 8 Absatz 2 Satz 11 oder Absatz 3 steuerfreie Sachbezüge für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte mindern den nach Satz 2 abziehbaren Betrag; ist der Arbeitgeber selbst der Verkehrsträger, ist der Preis anzusetzen, den ein dritter Arbeitgeber an den Verkehrsträger zu entrichten hätte. [6]Hat ein Arbeitnehmer mehrere Wohnungen, so sind die Wege von einer Wohnung, die nicht der ersten Tätigkeitsstätte am nächsten liegt, nur zu berücksichtigen, wenn sie den Mittelpunkt der Lebensinteressen des Arbeitnehmers bildet und nicht nur gelegentlich aufgesucht wird. [7]Nach § 3 Nummer 37 steuerfreie Sachbezüge mindern den nach Satz 2 abziehbaren Betrag nicht; § 3c Absatz 1 ist nicht anzuwenden. **[8]Zur Abgeltung der Aufwendungen im Sinne des Satzes 1 ist für die Veranlagungszeiträume 2021 bis 2026 abweichend von Satz 2 für jeden Arbeitstag, an dem der Arbeitnehmer die erste Tätigkeitsstätte aufsucht, eine Entfernungspauschale für jeden vollen Kilometer der ersten 20 Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte von 0,30 Euro und für jeden weiteren vollen Kilometer**

   a) von 0,35 Euro für 2021,

   b) von 0,38 Euro für 2022 bis 2026

anzusetzen, höchstens 4 500 Euro im Kalenderjahr; ein höherer Betrag als 4 500 Euro ist anzusetzen, soweit der Arbeitnehmer einen eigenen oder ihm zur Nutzung überlassenen Kraftwagen benutzt.

- Entfernungspauschale für jeden vollen Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte von 0,30 Euro anzusetzen

Es geht um die Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte. Dabei wird nur die Hinfahrt berücksichtigt. Falls die tatsächlichen Aufwendungen (Hin-/Rückfahrt) angesetzt werden sollen, dann sind die Voraussetzungen mit Behinderung gem. § 9 Abs. 2 EStG zu überprüfen.

- Entfernungspauschale für jeden vollen Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte von 0,30 Euro anzusetzen

Zum Beispiel die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte beträgt 17 KM. Der Arbeitnehmer sucht die Arbeitsstätte an 21 Tagen auf. Die anzusetzenden Werbungskosten belaufen sich auf 5,10 € (= 17 KM * 0,30 €/KM), sprich nur Hinfahrt.

- höchstens jedoch 4 500 Euro im Kalenderjahr; ein höherer Betrag als 4 500 Euro ist anzusetzen, soweit der Arbeitnehmer einen eigenen oder ihm zur Nutzung überlassenen Kraftwagen benutzt.

Falls der Arbeitnehmer 100 KM von erster Tätigkeitsstätte wohnt, dann würde er mit 0,30 €/KM auf deutlich höhere Werbungskosten als 4.500 € kommen. Dem Gesetzgeber ist klar, wenn die Fahrtstrecke zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstäte so weit auseinander liegt, dass der Steuerpflichtige eher mit der Bahn als mit dem Auto fährt. Die Bahntickets für monatlich 375 € (= 4.500 € / 12 M) beinhalten umfangreiche Reisemöglichkeiten. Somit die Vorgabe in § 9 EStG, falls höhere Fahrtkosten als 4.500 € geltend gemacht werden sollen, dass der Nachweis über zurückgelegte Strecke mit Fahrzeug zu erbringen ist.

- [8]Zur Abgeltung der Aufwendungen im Sinne des Satzes 1 ist für die Veranlagungszeiträume 2021 bis 2026 abweichend von Satz 2 für jeden Arbeitstag, an dem der Arbeitnehmer die erste Tätigkeitsstätte aufsucht, eine Entfernungspauschale für jeden vollen Kilometer der ersten 20 Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte von 0,30 Euro und für jeden weiteren vollen Kilometer

  a) von 0,35 Euro für 2021,

  b) von 0,38 Euro für 2022 bis 2026

  anzusetzen, höchstens 4 500 Euro im Kalenderjahr; ein höherer Betrag als 4 500 Euro ist anzusetzen, soweit der Arbeitnehmer einen eigenen oder ihm zur Nutzung überlassenen Kraftwagen benutzt.

Die Regelungen mit über 0,30 €/KM ist nur übergangsweise.

Beispiel: Arbeitnehmer fährt 30 KM zur Arbeit. Die Fahrtkosten in 2023 belaufen sich täglich auf 9,80 €.

0,30 €/KM * 20 KM = 6 €

0,38 €/KM * 10 KM = 3,8 €

§ 9 EStG: Werbungskosten

(1) [3]Werbungskosten sind auch

6. Aufwendungen für Arbeitsmittel, zum Beispiel für Werkzeuge und typische Berufskleidung. [2]Nummer 7 bleibt unberührt;

- Aufwendungen für Arbeitsmittel, zum Beispiel für Werkzeuge und typische Berufskleidung

Als Steuerfachangestellte können Sie unter andrem Büromaterial ansetzten.

- [2]Nummer 7 bleibt unberührt;

Wenn Sie als Steuerfachangestellte die Büroausstattung Computer/Scanner usw. erworben haben, dann ist § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 6 iVm Nr. 7 EStG einschlägig. In § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 7 EStG geht es um die abnutzbaren Wirtschaftsgüter mit Nutzungsdauer länger als ein Jahr.

§ 9 EStG: Werbungskosten

(1) [3]Werbungskosten sind auch

7. **Absetzungen für Abnutzung und für Substanzverringerung**, Sonderabschreibungen nach § 7b und erhöhte Absetzungen. [2]**§ 6 Absatz 2 Satz 1 bis 3** ist in Fällen der Anschaffung oder Herstellung von Wirtschaftsgütern entsprechend anzuwenden.

- Absetzungen für Abnutzung und für Substanzverringerung

Die Ausführungen „Absetzungen für Abnutzung und für Substanzverringerung“ stellen die Überschrift des § 7 EStG dar. Die Regelung § 7 EStG befindet sich in dem Abschnitt für die Gewinnermittlung, siehe § 2 Abs. 2 Nr. 1 EStG. In § 9 EStG sind wir bei Überschussermittlung, sprich die Anwendung der Vorschriften §§ 8 bis 9a EStG. Jedoch ein Arbeitnehmer kann selbstverständlich abnutzbare Wirtschaftsgüter besitzen. Die Wirtschaftsgüter mit Nutzungsdauer länger als ein Jahr müssen abgeschrieben werden. Damit die Regelung aus § 7 EStG nicht zweimal im Gesetz erwähnt wird, wurde der Verweis aus § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 6 EStG auf § 7 EStG gemacht.

Beispiel 1: Am 2.1.2024 kauft der Steuerberater Büromöbel (Kaufpreis 2.019 €) für sein Arbeitszimmer. Laut AfA-Tabelle beträgt die Nutzungsdauer 13 Jahre. Die Werbungskoste für Büromöbel belaufen sich auf 155,31 €.

2.019 € / 13 Jahre = 155,31 €

Beispiel 2: Das gleiche Beispiel wie oben, nur dass der Steuerberater für Büromöbel 700 € ausgegeben hat.

In diesem Fall ist § 6 Abs. 2 EStG anwendbar.

§ 6 EStG: Bewertung

(2) 1Die **Anschaffungs- oder Herstellungskosten** oder der nach Absatz 1 Nummer 5 bis 6 an deren Stelle tretende Wert von **abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern** des Anlagevermögens, die einer selbständigen Nutzung fähig sind, können im Wirtschaftsjahr der Anschaffung, Herstellung oder Einlage des Wirtschaftsguts oder der Eröffnung des **Betriebs in voller Höhe als Betriebsausgaben abgezogen werden**, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um einen darin enthaltenen Vorsteuerbetrag (§ 9b Absatz 1), oder der nach Absatz 1 Nummer 5 bis 6 an deren Stelle tretende Wert für das einzelne Wirtschaftsgut **800 Euro nicht übersteigen**. 2Ein Wirtschaftsgut ist einer selbständigen Nutzung nicht fähig, wenn es nach seiner betrieblichen Zweckbestimmung nur zusammen mit anderen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens genutzt werden kann und die in den Nutzungszusammenhang eingefügten Wirtschaftsgüter technisch aufeinander abgestimmt sind. 3Das gilt auch, wenn das Wirtschaftsgut aus dem betrieblichen Nutzungszusammenhang gelöst und in einen anderen betrieblichen Nutzungszusammenhang eingefügt werden kann. 4Wirtschaftsgüter im Sinne des Satzes 1, deren Wert 250 Euro übersteigt, sind unter Angabe des Tages der Anschaffung, Herstellung oder Einlage des Wirtschaftsguts oder der Eröffnung des Betriebs und der Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder des nach Absatz 1 Nummer 5 bis 6 an deren Stelle tretenden Werts in ein besonderes, laufend zu führendes Verzeichnis aufzunehmen. 5Das Verzeichnis braucht nicht geführt zu werden, wenn diese Angaben aus der Buchführung ersichtlich sind.

Wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten die 800 € nicht übersteigen, dann kann die Abschreibung über mehrere Jahre unterbleiben und die Werbungskosten in voller Höhe angesetzt werden.

In unserem Beispiel können die 700 € in voller Höhe als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Ob der GWG nach § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 7 iVm § 6 Abs. 2 EStG mit Netto- bzw. Bruttobetrag zu berücksichtigen ist, ergibt sich aus

- Richtlinie 9.12 EStR
- Richtlinie 9b Abs. 2 EStR

Wir gehen nachfolgend vom Beispiel aus, dass Büromöbel 800 € plus Umsatzsteuer gekostet hat.

R 9.12 EStR: Arbeitsmittel

1Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Arbeitsmitteln einschl. der Umsatzsteuer können im Jahr der Anschaffung oder Herstellung in voller Höhe als Werbungskosten abgesetzt werden, wenn sie **ausschl. der Umsatzsteuer für das einzelne Arbeitsmittel die Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 Satz 2 EStG nicht übersteigen**. 2Höhere Anschaffungs- oder Herstellungskosten sind auf die Kj. der voraussichtlichen gesamten Nutzungsdauer des Arbeitsmittels zu verteilen und in jedem dieser Jahre anteilig als Werbungskosten zu berücksichtigen. 3Wird ein als Arbeitsmittel genutztes Wirtschaftsgut veräußert, ist ein sich eventuell ergebender Veräußerungserlös bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit nicht zu erfassen.

- Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Arbeitsmitteln **einschl. der Umsatzsteuer** können im Jahr der Anschaffung oder Herstellung in voller Höhe als Werbungskosten abgesetzt werden,

Die Anschaffungskosten werden grundsätzlich mit Bruttobetrag angesetzt. Dies ist notwendig, weil der Arbeitnehmer kein Vorsteuerabzug hat. Alles, was an Arbeitnehmer geht, muss in der Überschussermittlung mit Bruttobeträgen berücksichtigt werden.

- **ausschl.** der Umsatzsteuer für das einzelne Arbeitsmittel die Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 Satz 2 EStG nicht übersteigen

Die Beurteilung, ob ein GWG vorliegt oder nicht, ist von Nettobeträgen auszugehen.

In unserem Beispiel zwecks Beurteilung des GWG ermitteln wir den Nettobetrag, sprich 800 € (= 951 € / 1,19). Wir kommen zur Schlussfolgerung, es ist ein GWG nach § 6 Abs. 2 EStG. Der Ansatz der Werbungskosten erfolgt jedoch mit Bruttobetrag von 952 €.

R 9b EStR: Auswirkungen der Umsatzsteuer auf die Einkommensteuer

Wertgrenzen

(2) 1Für die Frage, ob bei den Wirtschaftsgütern i. S. d. § 6 Abs. 2 oder 2a oder § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 Satz 2 EStG die Grenzen von 150, 1.000 oder 410 Euro überschritten sind, **ist stets von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten abzüglich eines darin enthaltenen Vorsteuerbetrags**, also von dem reinen Warenpreis ohne Vorsteuer (Nettowert), auszugehen. 2Ob der Vorsteuerbetrag umsatzsteuerrechtlich abziehbar ist, spielt in diesem Fall keine Rolle.

- ist stets von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten abzüglich eines darin enthaltenen Vorsteuerbetrags

In R 9b EStR wird nochmal klargestellt, dass die Beurteilung des GWG mithilfe von Nettobetrag vorzunehmen ist.

- Ob der Vorsteuerbetrag umsatzsteuerrechtlich abziehbar ist, spielt in diesem Fall keine Rolle.

Des Weiteren wird hier nochmal verwiesen, Beurteilung des GWG ohne Umsatzsteuer ist auch dann vorzunehmen, wenn kein Vorsteuerabzug möglich ist. Der Arbeitnehmer kann KEINE Vorsteuer ziehen, gem. § 15 UStG ist dies nur den Unternehmern vorbehalten.

Abschließend noch die Abgrenzung, wenn in unserem Beispiel das Büromöbel für 820 € von Privatperson erworben wurde. Da der Kauf über Privatperson erfolgte, ist in dem Kaufpreis die Umsatzsteuer nicht enthalten. Somit ist das Büromöbel über die Laufzeit abzuschreiben, siehe § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 7 EStG. Die Vorschrift für GWG (§ 6 Abs. 2 EStG) ist nicht anwendbar, weil die 800 € überschritten wurden.

§ 9 EStG: Werbungskosten

(2) [1]Durch die Entfernungspauschalen sind sämtliche Aufwendungen abgegolten, die durch die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte im Sinne des Absatzes 4 und durch die Familienheimfahrten veranlasst sind. **[2]Aufwendungen für die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel können angesetzt werden, soweit sie den im Kalenderjahr insgesamt als Entfernungspauschale abziehbaren Betrag übersteigen. [3]Menschen mit Behinderungen,**

1. deren Grad der Behinderung mindestens 70 beträgt,

2. deren Grad der Behinderung weniger als 70, aber mindestens 50 beträgt und die in ihrer Bewegungsfähigkeit im Straßenverkehr erheblich beeinträchtigt sind,

können anstelle der Entfernungspauschalen die tatsächlichen Aufwendungen für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte und für Familienheimfahrten ansetzen. 4Die Voraussetzungen der Nummern 1 und 2 sind durch amtliche Unterlagen nachzuweisen.

- [2]Aufwendungen für die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel können angesetzt werden, soweit sie den im Kalenderjahr insgesamt als Entfernungspauschale abziehbaren Betrag übersteigen.

Wenn der Steuerpflichtige fährt mit der Bahn zur Arbeit, dafür entrichtet er monatlich z.B. 200 €. Dagegen die Entfernungspauschale beläuft sich z.B. auf 140 €. Gem. § 9 Abs. 2 S. 2 EStG können die 200 € als Werbungskosten angesetzt werden.

- [3]Menschen mit Behinderungen,

  1. deren Grad der Behinderung mindestens 70 beträgt,
  2. deren Grad der Behinderung weniger als 70, aber mindestens 50 beträgt und die in ihrer Bewegungsfähigkeit im Straßenverkehr erheblich beeinträchtigt sind,

  können anstelle der Entfernungspauschalen die tatsächlichen Aufwendungen für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte und für Familienheimfahrten ansetzen.

Steuerpflichte mit Behinderungen können anstatt der Hinfahrt gem. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 EStG die tatsächlichen Aufwendungen, sprich HIN-/RÜCKFAHRT, angesetzt werden. Wir gehen hierbei ein Schritt weiter, falls der Steuerpflichtige mit Behinderung jeden Tag zur Arbeit mit dem Taxi fährt, dann können diese Aufwendungen ebenfalls in voller Höhe als Werbungskosten angesetzt werden.

Beispiel: Die einfache Entfernungspauschale gem. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 EStG beläuft sich täglich auf z.B. 6 € (nur Hinfahrt), jedoch für Hin-/Rückfahrt auf 12 € und mit Taxi z.B. auf 20 €.

Eine Person mit Behinderung, Voraussetzungen gem. § 9 Abs. 2 S. 3 EStG sind erfüllt, kann sowohl 12 € oder mit Nachweisbeleg für Taxi auch 20 € ansetzen.

§ 9 EStG: Werbungskosten

(3) Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 bis 5a sowie die Absätze 2 und 4a gelten bei den Einkunftsarten im Sinne des § 2 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 bis 7 entsprechend.

§ 2 Abs. 1 Nr. 5 bis 7 EStG betrifft

- Nr. 5: Einkünfte aus Kapitalvermögen
- Nr. 6: Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung
- Nr. 7: Sonstige Einkünfte

Hier bei uns in dem Kapitel Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit nicht einschlägig.

§ 9 EStG: Werbungskosten

(4) 1**Erste Tätigkeitsstätte** ist die ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens (§ 15 des Aktiengesetzes) oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten, der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist.

In der Prüfung StFA wird die erste Tätigkeitsstätte immer vorgegeben und nicht wie in der Prüfung FALG problematisiert.

§ 9 EStG: Werbungskosten

(4a) [1]Mehraufwendungen des Arbeitnehmers für die **Verpflegung** sind nur nach Maßgabe der folgenden Sätze als Werbungskosten abziehbar. [2]**Wird der Arbeitnehmer außerhalb seiner Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte beruflich tätig (auswärtige berufliche Tätigkeit), ist zur Abgeltung der ihm tatsächlich entstandenen, beruflich veranlassten Mehraufwendungen eine Verpflegungspauschale anzusetzen.** [3]Diese beträgt

1. **28 Euro für jeden Kalendertag, an dem der Arbeitnehmer 24 Stunden von seiner Wohnung** und ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist,
2. **jeweils 14 Euro für den An- und Abreisetag**, wenn der Arbeitnehmer an diesem, einem anschließenden oder vorhergehenden Tag außerhalb seiner Wohnung übernachtet,
3. **14 Euro für den Kalendertag, an dem der Arbeitnehmer ohne Übernachtung außerhalb seiner Wohnung mehr als 8 Stunden** von seiner Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist; beginnt die auswärtige berufliche Tätigkeit an einem Kalendertag und endet am nachfolgenden Kalendertag ohne Übernachtung, werden 14 Euro für den Kalendertag gewährt, an dem der Arbeitnehmer den überwiegenden Teil der insgesamt mehr als 8 Stunden von seiner Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist.

[4]Hat der Arbeitnehmer keine erste Tätigkeitsstätte, gelten die Sätze 2 und 3 entsprechend; Wohnung im Sinne der Sätze 2 und 3 ist der Hausstand, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen des Arbeitnehmers bildet sowie eine Unterkunft am Ort der ersten Tätigkeitsstätte im Rahmen der doppelten Haushaltsführung. [5]Bei einer **Tätigkeit im Ausland** treten an die Stelle der Pauschbeträge nach Satz 3 länderweise unterschiedliche Pauschbeträge, die für die Fälle der Nummer 1 mit 120 sowie der Nummern 2 und 3 mit 80 Prozent der Auslandstagegelder nach dem Bundesreisekostengesetz vom Bundesministerium der Finanzen im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder aufgerundet auf volle Euro festgesetzt werden; dabei bestimmt sich der Pauschbetrag nach dem Ort, den der Arbeitnehmer vor 24 Uhr Ortszeit zuletzt erreicht, oder, wenn dieser Ort im Inland liegt, nach dem letzten Tätigkeitsort im Ausland. [6]**Der Abzug der Verpflegungspauschalen ist auf die ersten drei Monate einer längerfristigen beruflichen Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte beschränkt.** [7]**Eine**

Unterbrechung der beruflichen Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte führt zu einem Neubeginn, wenn sie mindestens vier Wochen dauert. [8]Wird dem Arbeitnehmer anlässlich oder während einer Tätigkeit außerhalb seiner ersten Tätigkeitsstätte vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten eine Mahlzeit zur Verfügung gestellt, sind die nach den Sätzen 3 und 5 ermittelten Verpflegungspauschalen zu kürzen:

1. für Frühstück um 20 Prozent,

2. für Mittag- und Abendessen um jeweils 40 Prozent,

der nach Satz 3 Nummer 1 gegebenenfalls in Verbindung mit Satz 5 maßgebenden Verpflegungspauschale für einen vollen Kalendertag; die Kürzung darf die ermittelte Verpflegungspauschale nicht übersteigen. 9Satz 8 gilt auch, wenn Reisekostenvergütungen wegen der zur Verfügung gestellten Mahlzeiten einbehalten oder gekürzt werden oder die Mahlzeiten nach § 40 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1a pauschal besteuert werden. 10Hat der Arbeitnehmer für die Mahlzeit ein Entgelt gezahlt, mindert dieser Betrag den Kürzungsbetrag nach Satz 8. 11Erhält der Arbeitnehmer steuerfreie Erstattungen für Verpflegung, ist ein Werbungskostenabzug insoweit ausgeschlossen. 12Die Verpflegungspauschalen nach den Sätzen 3 und 5, die Dreimonatsfrist nach den Sätzen 6 und 7 sowie die Kürzungsregelungen nach den Sätzen 8 bis 10 gelten entsprechend auch für den Abzug von Mehraufwendungen für Verpflegung, die bei einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung entstehen, soweit der Arbeitnehmer vom eigenen Hausstand im Sinne des § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 5 abwesend ist; dabei ist für jeden Kalendertag innerhalb der Dreimonatsfrist, an dem gleichzeitig eine Tätigkeit im Sinne des Satzes 2 oder des Satzes 4 ausgeübt wird, nur der jeweils höchste in Betracht kommende Pauschbetrag abziehbar. 13Die Dauer einer Tätigkeit im Sinne des Satzes 2 an dem Tätigkeitsort, an dem die doppelte Haushaltsführung begründet wurde, ist auf die Dreimonatsfrist anzurechnen, wenn sie ihr unmittelbar vorausgegangen ist.

- [2]Wird der Arbeitnehmer außerhalb seiner Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte beruflich tätig (auswärtige berufliche Tätigkeit), ist zur Abgeltung der ihm **tatsächlich entstandenen, beruflich veranlassten Mehraufwendungen eine Verpflegungspauschale anzusetzen**.

Ein Arbeitnehmer, wohnhaft in Essen, ist auswärtig in Köln für mehr als 8 Stunden unterwegs. Er gibt tagsüber für die Verpflegung z.B. 52 € aus. Gem. § 9 Abs. 4a S. 2 EStG kann der Arbeitnehmer die 52 € also Werbungskoten nicht ansetzen, sondern die Verpflegungspauschale.

- [3]Diese beträgt

  1. **28 Euro für jeden Kalendertag, an dem der Arbeitnehmer 24 Stunden von seiner Wohnung** und ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist,
  2. **jeweils 14 Euro für den An- und Abreisetag**, wenn der Arbeitnehmer an diesem, einem anschließenden oder vorhergehenden Tag außerhalb seiner Wohnung übernachtet,
  3. **14 Euro für den Kalendertag, an dem der Arbeitnehmer ohne Übernachtung außerhalb seiner Wohnung mehr als 8 Stunden** von seiner Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist;

Die Verpflegungspauschalen belaufen sich auf

- 28 € pro Kalendertag
- 14 € pro An-/Abreisetag
- 14 € für die Abwesenheit mehr als 8 Stunden

Beispiel 1: Wenn der Arbeitnehmer, wohnhaft in Essen, fährt nach Frankfurt und bleit bis Freitag dar.

Es ist egal, wie viel der Arbeitnehmer für Verpflegung ausgegeben hat. Er kann z.B. jeden Tag 50 € gezahlt haben, ansetzen kann er nur Verpflegungsmehraufwendungen.

- Montag 14 €
- Dienstag bis Donnerstag jeweils 28 €, sprich 28 € * 3 Tage = 84 €
- Freitag 14 €

Beispiel 2: Der Arbeitnehmer fährt jeden Tag zur Baustelle und kehrt jeden Abend nach Hause zurück. Die Abwesenheit von seiner Wohnung beläuft sich auf mehr als 8 Stunden. Er gibt für die Verpflegung jeden Tag 35 € aus.

Der Arbeitnehmer kann für jeden Tag die Verpflegungspauschale von 14 € als Werbungskosten ansetzen, die tatsächlichen Aufwendungen von 35 € bleiben unberücksichtigt.

- [5]Bei einer Tätigkeit im Ausland treten an die Stelle der Pauschbeträge nach Satz 3 länderweise unterschiedliche Pauschbeträge, die für die Fälle der Nummer 1 mit 120 sowie der Nummern 2 und 3 mit 80 Prozent der Auslandstagegelder nach dem Bundesreisekostengesetz vom Bundesministerium der Finanzen im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder aufgerundet auf volle Euro festgesetzt werden; dabei bestimmt sich der Pauschbetrag nach dem Ort, den der Arbeitnehmer vor 24 Uhr Ortszeit zuletzt erreicht, oder, wenn dieser Ort im Inland liegt, nach dem letzten Tätigkeitsort im Ausland.

Bei Tätigkeit im Ausland müssen zwecks Verpflegungsmehraufwendungen, die veröffentlichen Sätze von Bundesministerium der Finanzen berücksichtigt werden. Da die Pauschbeträge nicht in § 9 EStG stehen, müssen diese Ihnen in der Klausur vorgegeben werden.

- **[6]Der Abzug der Verpflegungspauschalen ist auf die ersten drei Monate einer längerfristigen beruflichen Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte beschränkt.**

Falls der Arbeitnehmer zum Beispiel aus Gelsenkirchen jeden Tag zur Baustelle nach Dortmund fährt. Er kann die Verpflegungsmehraufwendungen nur für die ersten drei Monate ansetzen.

- [7]Eine Unterbrechung der beruflichen Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte führt zu einem Neubeginn, wenn sie mindestens vier Wochen dauert.

Die Regelung mit drei Monaten kann umgegangen werden, in dem mit Arbeitgeber die Unterbrechung von vier Wochen vereinbart wird. Falls der Arbeitnehmer aus Gelsenkirchen jeden Tag zur Baustelle nach Dortmund fährt, dann muss der Arbeitgeber ihn nach drei Monate für eine Baustelle zum Beispiel in Bochum einplanen. Nach vier Wochen in Bochum kann er wieder nach Dortmund fahren und drei Monate dableiben. Das Planung vom Arbeitgeber kann immer wieder so erfolgen, dann hat der Arbeitnehmer Vorteile bei den Werbungskosten.

- Wird dem Arbeitnehmer anlässlich oder während einer Tätigkeit außerhalb seiner ersten Tätigkeitsstätte vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten eine Mahlzeit zur Verfügung gestellt, sind die nach den Sätzen 3 und 5 ermittelten Verpflegungspauschalen zu kürzen:

  1. für Frühstück um 20 Prozent,
  2. für Mittag- und Abendessen um jeweils 40 Prozent,

  der nach Satz 3 Nummer 1 gegebenenfalls in Verbindung mit Satz 5 maßgebenden Verpflegungspauschale für einen vollen Kalendertag; die Kürzung darf die ermittelte Verpflegungspauschale nicht übersteigen.

In den Sätzen 3 und 5 geht es um Verpflegungspauschalen in Höhe von 14 € bzw. 28 €. Die Pauschalen werden dem Arbeitnehmer eingeräumt, falls er bestimmte Abwesenheit von seiner Wohnung bzw. erster Arbeitsstätte vorweisen kann. Die 14 € bzw. 28 € müssen gemindert werden, wenn der Arbeitnehmer die Mahlzeiten zur Verfügung gestellt bekommt.

Beispiel 1: Kristiyana Ivanova arbeitet in Gelsenkirchener Kanzlei. Am 26.7.2024 war Sie den ganzen Tag beim Mandanten in Düsseldorf tätig, Abwesenheit mehr als 8 Stunden. Dabei wurde beim Mandanten mittags allen Anwesenden eine Mahlzeit zur Verfügung gestellt.

Kristiyana Ivanova hat grundsätzlich bei Abwesenheit von 8 Stunden einen Anspruch auf Werbungskostenabzug von 14 €. Da aber mittags für die Mahlzeit bei Frau Ivanova keine Ausgaben entstanden sind, so muss die Pauschale gekürzt werden. Hierbei wichtig zu beachten, dass die Kürzung wird nicht von 14 €, sondern immer auf Basis von 100% vorgenommen.

Werbungskosten: 14 € - (28 € * 40%) = 2,80 €

Beispiel 2: Ilknur Er ist als Steuerberaterassistentin in Dortmunder tätig. Sie erstellt in der Woche 22.7.-26.7.2024 den Jahresabschluss beim Mandanten vor Ort in Münster. Am 22.7. fährt Sie morgens nach Münster und bleibt bis Freitag 18 Uhr da vor Ort. Der Arbeitgeber bucht für Sie das Hotel mit Frühstück.

Werbungskosten:	Montag	14 €
	Dienstag	28 € - (28 € * 20%) = 22,40 €
	Mittwoch	28 € - (28 € * 20%) = 22,40 €
	Donnerstag	28 € - (28 € * 20%) = 22,40 €
	Freitag	14 € - (28 € * 20%) = 8,40 €

- [11]Erhält der Arbeitnehmer steuerfreie Erstattungen für Verpflegung, ist ein Werbungskostenabzug insoweit ausgeschlossen.

Wenn der Arbeitnehmer die Erstattung für Verpflegung vom Arbeitgeber bekommt, dann findet § 3 Nr. 16 EStG Anwendung. Er muss die Erstattung in Höhe der Verpflegungspauschalen nicht versteuern, gleichzeitig scheidet der Werbungskostenabzug.

Der Werbungskostenabzug in Höhe der Verpflegungspauschalen nur möglich, wenn keine Erstattung vom Arbeitgeber erfolgte. Falls der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die Pauschalen erstattet, dann findet § 3 Nr. 16 EStG Anwendung, jedoch kein Werbungskostenabzug gem. § 9 Abs. 4a EStG.

§ 9 EStG: Werbungskosten

(5) [1]§ 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 bis 4, 6b bis 8a, 10, 12 und Absatz 6 gilt sinngemäß. [2]Die §§ 4j, 4k, 6 Absatz 1 Nummer 1a und § 6e gelten entsprechend.

In § 9 Abs. 5 werden die Regelungen aus § 4 Abs. 5 EStG genannt. Beim § 4 EStG handelt es sich um eine Gewinnermittlungsvorschrift, siehe § 2 Abs. 2 Nr. 1 EStG.

§ 2 EStG: Umfang der Besteuerung, Begriffsbestimmungen

(2) [1]Einkünfte sind

1. bei Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb und selbständiger Arbeit der **Gewinn (§§ 4** bis 7k und 13a),
2. bei den anderen Einkunftsarten der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§§ 8 bis 9a).

Die Vorschrift wie § 9 Abs. 5 EStG ist erforderlich, weil sonst im Gesetz an zwei Stellen beispielsweise das Arbeitszimmer geregelt sein würde. Wegen Gleichbehandlungsgrundsatz darf das Arbeitszimmer beim Unternehmer (= § 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG) und Arbeitnehmer (= § 9 Abs. 5 EStG) nicht unterschiedlich berücksichtigt werden. Da die Regelung gleich anzuwenden ist, verweist § 9 Abs. 5 EStG auf viele Vorschriften aus Gewinnermittlung. Somit müssen diese Regelungen nicht nochmal in § 9 EStG dargelegt werden.

§ 9 Abs. 5 iVm § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG betrifft Geschenke bis 50 €. Ist sehr unwahrscheinlich, dass der Fall in der Prüfung vorkommt, deswegen nachfolgend kein Beispiel.

§ 9 Abs. 5 iVm § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 2 EStG betrifft Bewirtungskosten. Ist sehr unwahrscheinlich, dass der Fall in der Prüfung vorkommt, deswegen nachfolgend kein Beispiel.

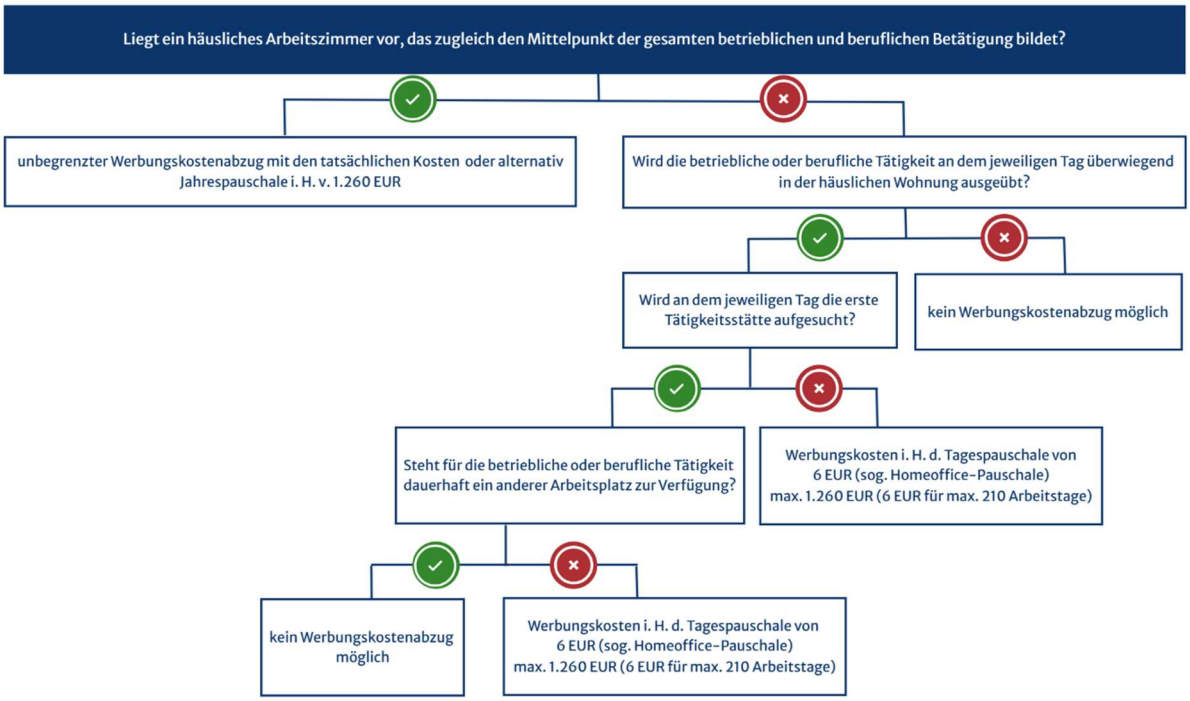
§ 9 Abs. 5 iVm § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 3 EStG betrifft Gästehäuser. Ist sehr unwahrscheinlich, dass der Fall in der Prüfung vorkommt, deswegen nachfolgend kein Beispiel.

§ 9 Abs. 5 iVm § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 4 EStG betrifft Jagd oder Fischerei. Ist sehr unwahrscheinlich, dass der Fall in der Prüfung vorkommt, deswegen nachfolgend kein Beispiel.

§ 9 Abs. 5 iVm § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6b EStG betrifft das Arbeitszimmer und ist für die Prüfung StFA sehr wichtig.

Nr. 6b Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie die Kosten der Ausstattung. [2]Dies gilt nicht, wenn das Arbeitszimmer den **Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet**. [3]Anstelle der Aufwendungen **kann pauschal ein Betrag von 1 260 Euro (Jahrespauschale)** für das Wirtschafts- oder Kalenderjahr abgezogen werden. **[4]Für jeden vollen Kalendermonat, in dem die Voraussetzungen nach Satz 2 nicht vorliegen, ermäßigt sich der Betrag von 1 260 Euro um ein Zwölftel**;

Prüfschema zur Abzugsfähigkeit eines häuslichen Arbeitszimmers bzw. der Tagespauschale



Gem. BMF-Schreiben vom 15.8.2023 liegt dem Grunde nach ein häusliches Arbeitszimmer in folgenden Fällen regelmäßig vor:

- **Bei einem häuslichen Büro eines selbständigen Handelsvertreters, eines selbständigen Übersetzers oder eines selbständigen Journalisten.**
- Bei Anmietung einer unmittelbar angrenzenden oder unmittelbar gegenüberliegenden Zweitwohnung in einem Mehrfamilienhaus (>BFH-Urteile vom 26. Februar 2003 - VI R 124/01 und VI R 125/01, BStBl II 2004 S. 69 und 72).
- Beim häuslichen, ausschließlich betrieblich genutzten Musikzimmer einer freiberuflich tätigen Konzertpianistin, in dem diese Musikunterricht erteilt.
- Bei einem zugleich als Büroarbeitsplatz und als Warenlager betrieblich genutzten Raum, wenn dieser nach dem Gesamtbild der Verhältnisse, vor allem aufgrund seiner Ausstattung und Funktion, ein typisches häusliches Büro ist und die Ausstattung und Funktion als Lager dahinter zurücktritt (>BFH-Urteil vom 22. November 2006 - X R 1/05, BStBl II 2007 S. 304).
- Bei einem Raum, in dem der Steuerpflichtige einen Telearbeitsplatz unterhält und der dem Typus des häuslichen Arbeitszimmers entspricht (>BFH-Urteil vom 26. Februar 2014 - VI R 40/12, BStBl II S. 568).
- Bei betrieblich oder beruflich genutzten Räumen in einem ausschließlich vom Steuerpflichtigen genutzten Zweifamilienhaus, wenn der Steuerpflichtige auf dem Weg

dazwischen keine der Allgemeinheit zugängliche oder von fremden Dritten benutzte Verkehrsfläche betreten muss (>BFH-Urteil vom 15. Januar 2013 - VIII R 7/10, BStBl II S. 37

Nach BMF-Schreiben vom 15.8.2023 Beispiele, in denen das häusliche Arbeitszimmer den **Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung** bilden kann:

- Bei einem Verkaufsleiter, der zur Überwachung von Mitarbeitern und zur Betreuung von Großkunden auch im Außendienst tätig ist, kann das häusliche Arbeitszimmer Mittelpunkt der beruflichen Betätigung sein, wenn er dort die für den Beruf wesentlichen Leistungen (z. B. Organisation der Betriebsabläufe) erbringt (>BFH-Urteil vom 13. November 2002 - VI R 104/01, BStBl II 2004 S. 65).
- Bei einem Ingenieur, dessen Tätigkeit durch die Erarbeitung theoretischer, komplexer Problemlösungen im häuslichen Arbeitszimmer geprägt ist, kann das häusliche Arbeitszimmer auch dann der Mittelpunkt der beruflichen Betätigung sein, wenn die Betreuung von Kunden im Außendienst ebenfalls zu seinen Aufgaben gehört (>BFH-Urteil vom 13. November 2002 - VI R 28/02, BStBl II 2004 S. 59).
- Bei einem Praxis-Konsultant, der ärztliche Praxen in betriebswirtschaftlichen Fragen berät, betreut und unterstützt, kann das häusliche Arbeitszimmer auch dann den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Betätigung bilden, wenn er einen nicht unerheblichen Teil seiner Arbeitszeit im Außendienst verbringt (>BFH-Urteil vom 29. April 2003 - VI R 78/02, BStBl II 2004 S. 76).

Nach BMF-Schreiben vom 15.8.2023 Beispiele, in denen das häusliche Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet:

- Bei einem - freien oder angestellten - Handelsvertreter liegt der Tätigkeitsschwerpunkt außerhalb des häuslichen Arbeitszimmers, **wenn die Tätigkeit nach dem Gesamtbild der Verhältnisse durch die Arbeit im Außendienst geprägt ist**, auch wenn die im häuslichen Arbeitszimmer verrichteten Tätigkeiten zur Erfüllung der betrieblichen oder beruflichen Aufgaben unerlässlich sind (>BFH-Urteil vom 13. November 2002 - VI R 82/01, BStBl II 2004 S. 62).
- Ein kaufmännischer Angestellter eines Industrieunternehmens ist nebenbei als Mitarbeiter für einen Lohnsteuerhilfeverein selbständig tätig. Für letztere Tätigkeit nutzt er sein häusliches Arbeitszimmer als „Beratungsstelle“, in dem er Steuererklärungen erstellt, Beratungsgespräche führt und Rechtsbehelfe bearbeitet. Für diese Nebentätigkeit ist das häusliche Arbeitszimmer zwar der Tätigkeitsmittelpunkt. Aufgrund der erforderlichen Gesamtbetrachtung ist das häusliche Arbeitszimmer jedoch nicht Mittelpunkt seiner gesamten

betrieblichen und beruflichen Betätigung (>BFH-Urteil vom 23. September 1999 - VI R 74/98, BStBl II 2000 S. 7).

- Bei einer Ärztin, die Gutachten über die Einstufung der Pflegebedürftigkeit erstellt und dazu ihre Patienten ausschließlich außerhalb des häuslichen Arbeitszimmers untersucht und dort (vor Ort) alle erforderlichen Befunde erhebt, liegt der qualitative Schwerpunkt nicht im häuslichen Arbeitszimmer, in welchem lediglich die Tätigkeit begleitende Aufgaben erledigt werden (>BFH-Urteil vom 23. Januar 2003 - IV R 71/00, BStBl II 2004 S. 43).
- Bei einem Architekten, der neben der Planung auch mit der Ausführung der Bauwerke (Bauüberwachung) betraut ist, kann diese Gesamttätigkeit keinem konkreten Tätigkeitsschwerpunkt zugeordnet werden. Das häusliche Arbeitszimmer bildet in diesem Fall nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung (>BFH-Urteil vom 26. Juni 2003 - IV R 9/03, BStBl II 2004 S. 50).
- Bei Lehrern befindet sich der Mittelpunkt der beruflichen Betätigung regelmäßig nicht im häuslichen Arbeitszimmer, weil die berufsprägenden Merkmale eines Lehrers im Unterrichten bestehen und diese Leistungen in der Schule o. Ä. erbracht werden (>BFH-Urteil vom 26. Februar 2003 - VI R 125/01, BStBl II 2004 S. 72). Deshalb sind die Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer oder die Jahrespauschale nach § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 6b und § 9 Absatz 5 Satz 1 EStG auch dann nicht abziehbar, wenn die überwiegende Arbeitszeit auf die Vor- und Nachbereitung des Unterrichts verwendet und diese Tätigkeit im häuslichen Arbeitszimmer ausgeübt wird. Auch bei einem Hochschullehrer ist das häusliche Arbeitszimmer grundsätzlich nicht der Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit (>BFH-Urteil vom 27. Oktober 2011 - VI R 71/10, BStBl II 2012 S. 234).
- Bei einem Richter liegt der Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit im Gericht (>BFH-Urteil vom 8. Dezember 2011 - VI R 13/11, BStBl II 2012 S. 236).

§ 9 Abs. 5 iVm § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6c EStG betrifft das Homeoffice-Pauschale und ist für die Prüfung StFA sehr wichtig.

Nr. 6c für jeden Kalendertag, an dem die betriebliche oder berufliche Tätigkeit überwiegend in der häuslichen Wohnung ausgeübt und keine außerhalb der häuslichen Wohnung belegene erste Tätigkeitsstätte aufgesucht wird, kann für die gesamte betriebliche und berufliche Betätigung ein Betrag von **6 Euro (Tagespauschale), höchstens 1 260 Euro im Wirtschafts- oder Kalenderjahr, abgezogen werden**. [2]Steht für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, ist ein Abzug der Tagespauschale zulässig, auch wenn die Tätigkeit am selben Kalendertag auswärts oder an der ersten Tätigkeitsstätte ausgeübt wird. [3]Der Abzug der Tagespauschale ist nicht zulässig, soweit für die Wohnung Unterkunftskosten im Rahmen der

Nummer 6a oder des § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 5 abgezogen werden können oder soweit ein Abzug nach Nummer 6b vorgenommen wird;

Beispiel 1 aus BMF-Schreiben vom 15.8.2023:

Der angestellte Bauingenieur B fährt an einem Tag erst zur Baustelle (Auswärtstätigkeit). Anschließend erledigt B die Büroarbeiten nicht am Arbeitsplatz des Arbeitgebers (erste Tätigkeitsstätte), sondern in der häuslichen Wohnung. B kann für diesen Tag sowohl Reisekosten für die Fahrt zur Baustelle als **auch die Tagespauschale abziehen**, wenn die Arbeit zeitlich überwiegend in der häuslichen Wohnung ausgeübt wird, d. h. die Arbeitszeit in der häuslichen Wohnung mehr als die Hälfte der Gesamtarbeitszeit des Tages beträgt.

Beispiel 2 aus BMF-Schreiben vom 15.8.2023:

V ist angestellter Versicherungsmakler. An einem Tag fährt V zunächst zu einem Kunden (eine Stunde Fahrtzeit) und berät diesen in dessen Wohnung (Dauer: zwei Stunden). Anschließend fährt V wieder nach Hause (eine Stunde Fahrtzeit). Von dort aus übt V an seinem Küchentisch weitere berufliche Tätigkeiten in der häuslichen Wohnung aus (drei Stunden). **V steht im Büro seines Arbeitgebers (erste Tätigkeitsstätte) ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung.** V wird nicht überwiegend in seiner häuslichen Wohnung tätig. Die Fahrtzeiten (Hin- und Rückweg insgesamt zwei Stunden) und die Beratung beim Kunden (zwei Stunden) übersteigen zusammen die Arbeitszeit in der häuslichen Wohnung (drei Stunden). **V hat keinen Anspruch auf die Tagespauschale.**

§ 9 Abs. 5 iVm § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 8 EStG betrifft Geldbußen. Ist sehr unwahrscheinlich, dass der Fall in der Prüfung vorkommt, deswegen nachfolgend kein Beispiel.

§ 9 Abs. 5 iVm § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 8a EStG betrifft Zinsen auf hinterzogene Steuern. Ist sehr unwahrscheinlich, dass der Fall in der Prüfung vorkommt, deswegen nachfolgend kein Beispiel.

§ 9 Abs. 5 iVm § 4 Abs. 6 EStG betrifft politische Zuwendungen. Hiernach können die politischen Zuwendungen keine Werbungskosten sein. Das ist aber nicht so schlimm, weil der Arbeitnehmer die politischen Spenden + Mitgliedsbeiträge zuerst als Steuermäßigungen (§ 34g EStG) und die restlichen Beträge als Sonderausgabe (§ 10b EStG) berücksichtigen kann.

§ 9 EStG: Werbungskosten

(6) **1Aufwendungen des Steuerpflichtigen für seine Berufsausbildung oder für sein Studium sind nur dann Werbungskosten, wenn der Steuerpflichtige zuvor bereits eine Erstausbildung (Berufsausbildung oder Studium) abgeschlossen hat oder wenn die Berufsausbildung oder das Studium im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfindet.** 2Eine Berufsausbildung als Erstausbildung nach Satz 1 liegt vor, wenn eine geordnete Ausbildung mit einer Mindestdauer von 12 Monaten bei vollzeitiger Ausbildung und mit einer Abschlussprüfung durchgeführt wird. 3Eine geordnete Ausbildung liegt vor, wenn sie auf der Grundlage von Rechts- oder Verwaltungsvorschriften oder internen Vorschriften eines Bildungsträgers durchgeführt wird. 4Ist eine Abschlussprüfung nach dem Ausbildungsplan nicht vorgesehen, gilt die Ausbildung mit der tatsächlichen planmäßigen Beendigung als abgeschlossen. 5Eine Berufsausbildung als Erstausbildung hat auch abgeschlossen, wer die Abschlussprüfung einer durch Rechts- oder Verwaltungsvorschriften geregelten Berufsausbildung mit einer Mindestdauer von 12 Monaten bestanden hat, ohne dass er zuvor die entsprechende Berufsausbildung durchlaufen hat.

§ 9 Abs. 6 EStG betrifft die Studenten. Wenn eine Person direkt nach Abi sofort anfängt zu studieren und nicht gleichzeitig Einkünfte erzielt, dann stellen die Aufwendungen keine abziehbaren Werbungskosten dar. Die Aufwendungen können als Sonderausgaben gem. § 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG angesetzt werden.

§ 10

(1) Sonderausgaben sind die folgenden Aufwendungen, wenn sie weder Betriebsausgaben noch Werbungskosten sind oder wie Betriebsausgaben oder Werbungskosten behandelt werden:

7. **Aufwendungen für die eigene Berufsausbildung bis zu 6 000 Euro im Kalenderjahr**. [2]Bei Ehegatten, die die Voraussetzungen des § 26 Absatz 1 Satz 1 erfüllen, gilt Satz 1 für jeden Ehegatten. [3]Zu den Aufwendungen im Sinne des Satzes 1 gehören auch Aufwendungen für eine auswärtige Unterbringung. [4]§ 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 6b und 6c sowie § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 und 5, Absatz 2, 4 Satz 8 und Absatz 4a sind bei der Ermittlung der Aufwendungen anzuwenden.

Wenn die beiden Vorschriften § 9 Abs. 6 EStG und § 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG betrachtet werden, dann erscheint die Berücksichtigung der Berufsausbildungskosten unausweichlich. Wenn aber der Praxisfall näher angeschaut wird, dann bringt der Ansatz der Sonderausgaben keine Steuerminderung mit sich.

In § 2 EStG ist das Ermittlungsschema der Einkommensteuer dargelegt. Bei einem Studenten kommt dem Verlustvortrag eine besondere Bedeutung zu. Wenn der Student keine Einkünfte erzielt, beträgt die Summe der Einkünfte bei Ihm 0 €. Er setzt die Aufwendungen für das Studium in der Steuererklärung an, jedoch fallen hier keine Steuer an. An dieser Stelle wäre die Verlustfestschreiben vorteilhaft, damit der Verlust in den nächsten Jahren steuermindernd auswirken kann. § 10d EStG (= Verlustabzug) geht bei der Ermittlung vom Gesamtbetrag der Einkünfte aus. Die Sonderausgaben sind erst nach Gesamtbetrag der Einkünfte in der Ermittlung aufgelistet. Somit muss bei Sonderausgaben der entsprechender Betrag an Einkünfte da sein, ansonsten gehen die Berufsausbildungskosten verloren.

Bei Ansatz der Berufsausbildungskosten als Werbungskosten ist eine Verlustfestschreibung möglich. Der Gesamtbetrag der Einkünfte kommt erst nach Werbungskosten in dem Ermittlungsschema vor. Falls ein Student nach der Ausbildung mehrere Jahre nicht arbeitet, jedoch studierten geht, dann kann er die ganzen Aufwendungen ansammeln und in die Vorjahre vortragen.

Berufsausbildungskosten	
Erste Berufsausbildung abgeschlossen oder duales Studium (= gleichzeitig Arbeitnehmer)	KEINE Berufsausbildung abgeschlossen Und Kein duales Studium
Werbungskosten	Sonderausgaben
Verlustvortrag gem. § 10d EStG	KEINE Verlustvortrag gem. § 10d EStG

§ 9a Pauschbeträge für Werbungskosten

[1]Für Werbungskosten sind bei der Ermittlung der Einkünfte die folgenden Pauschbeträge abzuziehen, wenn nicht höhere Werbungskosten nachgewiesen werden:

1. a) von den Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit vorbehaltlich Buchstabe b:

   ein Arbeitnehmer-Pauschbetrag von 1 230 Euro;

   b) von den Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit, soweit es sich um Versorgungsbezüge im Sinne des § 19 Absatz 2 handelt:

   ein Pauschbetrag von 102 Euro;

Wenn der berufstätige Arbeitnehmer keine Werbungskosten nachweisen kann, dann wird von seinem Einnahmen der Werbungskostenpauschbetrag von 1.230 € abgezogen.

2.2.4 Werbungskostenpauschbeträge

3 Gesamtbetrag der Einkünfte (ohne Freibetrag für Land- und Forstwirte)

4 Sonderausgaben

Die Sonderausgaben sind in §§ 10 – 10g EStG geregelt.

Zuerst muss unterschieden werden zwischen

- Sonderausgaben
- Außergewöhnliche Belastungen

Die Sonderausgaben werden freiwillig eingegangen. Dagegen die außergewöhnlichen Belastungen entstehen zwangsläufig.

Einige Beispiele für

- Sonderausgaben sind Altersvorsorgeaufwendungen, Krankenversicherungsbeiträge, Spenden, sprich die der Steuerpflichtige mit seiner Unterschrift freiwillig eingeht
- Außergewöhnliche Belastungen sind Krankheitskosten oder Beerdigungskosten, sprich nichtbeeinflussbare Kosten

4.1 Altersvorsorgeaufwendungen (§ 10 Abs. 1 Nr. 2, Abs. 3 EStG)

§ 10 EStG

(1) Sonderausgaben sind die folgenden Aufwendungen, wenn sie weder Betriebsausgaben noch Werbungskosten sind oder wie Betriebsausgaben oder Werbungskosten behandelt werden:

2. a) Beiträge zu den **gesetzlichen Rentenversicherungen** oder zur landwirtschaftlichen Alterskasse sowie zu **berufsständischen Versorgungseinrichtungen**, die den gesetzlichen Rentenversicherungen vergleichbare Leistungen erbringen;

Die gesetzliche Rentenversicherung betrifft die Altersvorsorge der meisten Personen in Deutschland. Dagegen steht die berufsständische Versorgungseinrichtung der Berufsgruppen wie Steuerberater, Rechtsanwälte, Ärzte, Architekten usw. zu.

Sie als Steuerberater werden an die berufsständische Versorgungseinrichtung der Steuerberater Beiträge betreffend Altersvorsorge zahlen. Jetzt stellt sich die Frage, ob Sie in unbegrenzter Höhe die Beiträge ansetzen können?

Der Höchstbetrag ist in § 10 Abs. 3 EStG geregelt.

§ 10 EStG

(3) [1]**Vorsorgeaufwendungen nach Absatz 1 Nummer 2** sind bis zu dem **Höchstbeitrag zur knappschaftlichen Rentenversicherung**, aufgerundet auf einen vollen Betrag in Euro, zu berücksichtigen. [2]Bei **zusammenveranlagten Ehegatten verdoppelt sich der Höchstbetrag**. [3]Der Höchstbetrag nach Satz 1 oder 2 ist bei Steuerpflichtigen, die

1. Arbeitnehmer sind und die während des ganzen oder eines Teils des Kalenderjahres

   a) in der gesetzlichen Rentenversicherung versicherungsfrei oder auf Antrag des Arbeitgebers von der Versicherungspflicht befreit waren und denen für den Fall ihres Ausscheidens aus der Beschäftigung auf Grund des Beschäftigungsverhältnisses eine lebenslängliche Versorgung oder an deren Stelle eine Abfindung zusteht oder die in der gesetzlichen Rentenversicherung nachzuversichern sind oder

   b) nicht der gesetzlichen Rentenversicherungspflicht unterliegen, eine Berufstätigkeit ausgeübt und im Zusammenhang damit auf Grund vertraglicher Vereinbarungen Anwartschaftsrechte auf eine Altersversorgung erworben haben, oder

2. Einkünfte im Sinne des § 22 Nummer 4 erzielen und die ganz oder teilweise ohne eigene Beitragsleistung einen Anspruch auf Altersversorgung erwerben,

um den Betrag zu kürzen, der, bezogen auf die Einnahmen aus der Tätigkeit, die die Zugehörigkeit zum genannten Personenkreis begründen, dem Gesamtbeitrag (Arbeitgeber- und Arbeitnehmeranteil) zur allgemeinen Rentenversicherung entspricht. [4]Im Kalenderjahr 2013 sind 76 Prozent der nach den Sätzen 1 bis 3 ermittelten Vorsorgeaufwendungen anzusetzen. [5]**Der sich danach ergebende Betrag, vermindert um den nach § 3 Nummer 62 steuerfreien Arbeitgeberanteil zur gesetzlichen Rentenversicherung und einen diesem gleichgestellten steuerfreien Zuschuss des Arbeitgebers, ist als Sonderausgabe abziehbar.** [6]Der Prozentsatz in Satz 4 erhöht sich in den folgenden Kalenderjahren bis zum Kalenderjahr 2022 um je 2 Prozentpunkte je Kalenderjahr; **ab dem Kalenderjahr 2023 beträgt er 100 Prozent.** [7]Beiträge nach § 168 Absatz 1 Nummer 1b oder 1c oder nach § 172 Absatz 3 oder 3a des Sechsten Buches Sozialgesetzbuch vermindern den abziehbaren Betrag nach Satz 5 nur, wenn der Steuerpflichtige die Hinzurechnung dieser Beiträge zu den Vorsorgeaufwendungen nach Absatz 1 Nummer 2 Satz 7 beantragt hat.

Der Höchstbetrag wird in § 10 Abs. 3 EStG nur unter Verweis auf **knappschaftliche Rentenversicherung** genannt. Der Höchstbetrag ist in EStG nicht genannt. Somit muss der Betrag in der Klausur vorgegeben werden.

Berechnung des Höchstbetrages = 9.900 € * 12 M * 24,7% = 29.343,60 €

	Arbeitnehmer	Unternehmer / Arzt
Höchstbetrag (§ 10 Abs. 3 EStG)	29.343,60 €	29.343,60 €
§ 10 Abs. 1 Nr. 2 EStG - Arbeitnehmer-Anteil - Arbeitgeber-Anteil - Berufsständische Versorgungseinrichtungen	**5.000 €** 5.000 €	**10.000 €**
Summe der Aufwendungen	10.000 €	10.000 €
Bemessungsgrundlage	10.000 €	10.000 €
Anteil 100% (§ 10 Abs. 3 S. 6 EStG)	10.000 €	10.000 €
- steuerfreier Arbeitgeber-Anteil	5.000 €	0 €
= abzugsfähige Altersvorsorgeaufwendungen	**5.000 €**	**10.000 €**

4.2 Sonstige Vorsorgeaufwendungen (§ 10 Abs. 1 Nr. 3, 3a, Abs. 4 EStG)

War gehört zu den sonstigen Vorsorgeaufwendungen?

Die sonstigen Vorsorgeaufwendungen umfassen

- § 10 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe a EStG > Basiskrankenversicherung
- § 10 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b EStG > Basispflegeversicherung
- § 10 Abs. 1 Nr. 3a EStG > Komfort-KV/PV, AV, Haftpflichtversicherung

§ 10 EStG

(1) Sonderausgaben sind die folgenden Aufwendungen, wenn sie weder Betriebsausgaben noch Werbungskosten sind oder wie Betriebsausgaben oder Werbungskosten behandelt werden:

3. Beiträge zu

a) **Krankenversicherungen**, soweit diese zur Erlangung eines durch das Zwölfte Buch Sozialgesetzbuch bestimmten sozialhilfegleichen Versorgungsniveaus erforderlich sind und sofern auf die Leistungen ein Anspruch besteht. [2]Für Beiträge zur **gesetzlichen Krankenversicherung** sind dies die nach dem Dritten Titel des Ersten Abschnitts des Achten Kapitels des Fünften Buches Sozialgesetzbuch oder die nach dem Sechsten Abschnitt des Zweiten Gesetzes über die Krankenversicherung der Landwirte festgesetzten Beiträge. [3]Für Beiträge zu einer privaten Krankenversicherung sind dies die Beitragsanteile, die auf Vertragsleistungen entfallen, die, mit Ausnahme der auf das Krankengeld entfallenden Beitragsanteile, in Art, Umfang und Höhe den Leistungen nach dem Dritten Kapitel des Fünften Buches Sozialgesetzbuch vergleichbar sind; § 158 Absatz 2 des Versicherungsaufsichtsgesetzes gilt entsprechend. [4]Wenn sich aus den Krankenversicherungsbeiträgen nach **Satz 2 ein Anspruch auf Krankengeld oder ein Anspruch auf eine Leistung**, die anstelle von Krankengeld gewährt wird, ergeben kann, ist der jeweilige Beitrag um **4 Prozent** zu vermindern;

b) **gesetzlichen Pflegeversicherungen** (soziale Pflegeversicherung und private Pflege-Pflichtversicherung).

Sowohl die Basis-KV als auch gesetzliche Pflegeversicherung können unabhängig vom Höchstbetrag angesetzt werden.

Nachfolgend gehen wir auf die Vorsorgeaufwendungen gem. § 10 Abs. 1 Nr. 3a EStG ein. Diese Vorsorgeaufwendungen spielen in der Praxis keine Rolle. Denn die Beträge nach § 10 Abs. 1 Nr. 3a EStG können in der Steuererklärung nur angesetzt werden, falls Sie den Höchstbetrag gem. § 10 Abs. 4 EStG mit Vorsorgeaufwendungen gem. § 10 Abs. 1 Nr. 3 EStG nicht überschritten haben.

§ 10 EStG

(1) Sonderausgaben sind die folgenden Aufwendungen, wenn sie weder Betriebsausgaben noch Werbungskosten sind oder wie Betriebsausgaben oder Werbungskosten behandelt werden:

3a. **Beiträge zu Kranken- und Pflegeversicherungen, soweit diese nicht nach Nummer 3 zu berücksichtigen sind**; Beiträge zu Versicherungen gegen **Arbeitslosigkeit**, **zu Erwerbs- und Berufsunfähigkeitsversicherungen**, die nicht unter Nummer 2 Satz 1 Buchstabe b fallen, zu **Unfall- und Haftpflichtversicherungen** sowie zu Risikoversicherungen, die nur für den Todesfall eine Leistung vorsehen; Beiträge zu Versicherungen im Sinne des § 10 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe b Doppelbuchstabe bb bis dd in der am 31. Dezember 2004 geltenden Fassung, wenn die Laufzeit dieser Versicherungen vor dem 1. Januar 2005 begonnen hat und ein Versicherungsbeitrag bis zum 31. Dezember 2004 entrichtet wurde; § 10 Absatz 1 Nummer 2 Satz 2 bis 6 und Absatz 2 Satz 2 in der am 31. Dezember 2004 geltenden Fassung ist in diesen Fällen weiter anzuwenden;

Was sind Komfortleistungen KV/PV gem. § 10 Abs. 1 Nr. 3a EStG? Es betrifft zum Beispiel Einzelzimmer im Krankenhaus oder Chefarztbehandlung.

Der Höchstbetrag ist in § 10 Abs. 4 EStG geregelt.

§ 10 EStG

(4) [1]**Vorsorgeaufwendungen im Sinne des Absatzes 1 Nummer 3 und 3a** können je Kalenderjahr insgesamt bis **2 800 Euro** abgezogen werden. [2]Der Höchstbetrag beträgt **1 900 Euro** bei Steuerpflichtigen, die **ganz oder teilweise ohne eigene Aufwendungen einen Anspruch auf vollständige oder teilweise Erstattung oder Übernahme von Krankheitskosten haben** oder für deren Krankenversicherung Leistungen im Sinne des § 3 Nummer 9, 14, 57 oder 62 erbracht werden. [3]Bei zusammen veranlagten Ehegatten bestimmt sich der gemeinsame Höchstbetrag aus der Summe der jedem Ehegatten unter den Voraussetzungen von Satz 1 und 2 zustehenden Höchstbeträge. [4]**Übersteigen die Vorsorgeaufwendungen im Sinne des Absatzes 1 Nummer 3 die nach den Sätzen 1 bis 3 zu berücksichtigenden Vorsorgeaufwendungen, sind diese abzuziehen und ein Abzug von Vorsorgeaufwendungen im Sinne des Absatzes 1 Nummer 3a scheidet aus.**

Gem. § 10 Abs. 4 EStG müssen wir zwischen zwei Höchstbeträgen unterscheiden

- 2.800 € > Selbständiger Unternehmer
- 1.900 € > Arbeitnehmer

- **[4]Übersteigen die Vorsorgeaufwendungen im Sinne des Absatzes 1 Nummer 3 die nach den Sätzen 1 bis 3 zu berücksichtigenden Vorsorgeaufwendungen, sind diese abzuziehen und ein Abzug von Vorsorgeaufwendungen im Sinne des Absatzes 1 Nummer 3a scheidet aus.**

Wenn **Vorsorgeaufwendungen im Sinne des Absatzes 1 Nummer 3** höher als 2.800 € / 1.900 € sind, dann können die Basis-KV/PV in unbegrenzter Höhe abgezogen werden, die sonstigen Vorsorgeaufwendungen gem. § 10 Abs. 1 Nr. 3a EStG nicht mehr.

Wenn **Vorsorgeaufwendungen im Sinne des Absatzes 1 Nummer 3** niedriger als 2.800 € / 1.900 € sind, dann können die Basis-KV/PV in unbegrenzter Höhe plus die sonstigen Vorsorgeaufwendungen gem. § 10 Abs. 1 Nr. 3a EStG bis zum Höchstbetrag von 2.800 € / 1.900 € angesetzt werden

	Arbeitnehmer	Arbeitnehmer	Unternehmer / Arzt
Höchstbetrag (§ 10 Abs. 4 EStG)	1.900 €	1.900 €	2.800 €
§ 10 Abs. 1 Nr. 3 EStG - Basis KV nach 4%-Abzug - gesetzliche PV § 10 Abs. 1 Nr. 3a EStG	2.000 € 200 € 400 €	1.500 € 150 € 400 €	2.700 € 200 € 400 €
= abzugsfähig	**2.200 €** **2.000 € + 200 € = 2.200 € sind ansatzfähig, 400 € scheiden aus**	**1.900 €** **1.500 € + 150 € = 1.650 € + 400 € = 2.050 €; max. 1.900 €**	**2.900 €** **2.700 € + 200 € = 2.900 € sind ansatzfähig, 400 € scheiden aus**

Der Höchstbetrag gem. § 10 Abs. 4 EStG gilt ausschließlich für § 10 Abs. 1 Nr. 3a EStG. Denn die Vorsorgeaufwendungen gem. § 10 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe a +b EStG sind in voller Höhe immer ansatzfähig.

4.3 Kirchensteuer (§ 10 Abs. 1 Nr. 4 EStG)

§ 10 EStG

(1) Sonderausgaben sind die folgenden Aufwendungen, wenn sie weder Betriebsausgaben noch Werbungskosten sind oder wie Betriebsausgaben oder Werbungskosten behandelt werden:

4. **gezahlte Kirchensteuer**; dies gilt nicht, soweit die Kirchensteuer als Zuschlag zur Kapitalertragsteuer oder als Zuschlag auf die nach dem gesonderten Tarif des § 32d Absatz 1 ermittelte Einkommensteuer gezahlt wurde;

Die Kirchensteuer ist in der Einkommensteuererklärung in voller Höhe ansatzfähig. Es existiert kein Höchstbetrag.

4.4 Kinderbetreuungskosten (§ 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG)

§ 10 EStG

(1) Sonderausgaben sind die folgenden Aufwendungen, wenn sie weder Betriebsausgaben noch Werbungskosten sind oder wie Betriebsausgaben oder Werbungskosten behandelt werden:

5. **80 Prozent der Aufwendungen, höchstens 4 800 Euro je Kind, für Dienstleistungen zur Betreuung eines zum Haushalt des Steuerpflichtigen gehörenden Kindes** im Sinne des § 32 Absatz 1, welches das **14. Lebensjahr noch nicht vollendet hat** oder wegen einer vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetretenen körperlichen, geistigen oder seelischen Behinderung außerstande ist, sich selbst zu unterhalten. [2]Dies gilt nicht für Aufwendungen für Unterricht, die Vermittlung besonderer Fähigkeiten sowie für sportliche und andere Freizeitbetätigungen. [3]Ist das zu betreuende Kind nicht nach § 1 Absatz 1 oder Absatz 2 unbeschränkt einkommensteuerpflichtig, ist der in Satz 1 genannte Betrag zu kürzen, soweit es nach den Verhältnissen im Wohnsitzstaat des Kindes notwendig und angemessen ist. [4]Voraussetzung für den Abzug der Aufwendungen nach Satz 1 ist, dass der Steuerpflichtige für die Aufwendungen eine Rechnung erhalten hat und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung erfolgt ist;

4.5 Berufsausbildungskosten (§ 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG)

§ 10 EStG

(1) Sonderausgaben sind die folgenden Aufwendungen, wenn sie weder Betriebsausgaben noch Werbungskosten sind oder wie Betriebsausgaben oder Werbungskosten behandelt werden:

7. **Aufwendungen für die eigene Berufsausbildung bis zu 6 000 Euro im Kalenderjahr**. [2]Bei Ehegatten, die die Voraussetzungen des § 26 Absatz 1 Satz 1 erfüllen, gilt Satz 1 für jeden Ehegatten. [3]Zu den Aufwendungen im Sinne des Satzes 1 gehören auch Aufwendungen für eine auswärtige Unterbringung. [4]§ 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 6b und 6c sowie § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 und 5, Absatz 2, 4 Satz 8 und Absatz 4a sind bei der Ermittlung der Aufwendungen anzuwenden.

4.6 Schuldgeld

4.7 Unterhaltsaufwendungen

4.8 Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträge)

4.8.1 Gemeinnützige Zuwendungen

4.8.2 Politische Zuwendungen

5 Außergewöhnliche Belastungen

6 Berücksichtigungsfähigkeit von Kindern

7 Ermittlung des zu versteuernden Einkommens

8 Ermittlung der Einkommensteuer

8.1.1 Veranlagungsarten

8.1.2 Einkommensteuertarif

8.1.3 Progressionsvorbehalt

9 Tarifliche Einkommensteuer

10 Steuerermäßigungen

11 Festzusetzende Einkommensteuer

12 Zu zahlende Einkommensteuer