



Einkommensteuerrechtliche Hinweise zum Abgeordnetenrecht

Stand: August 2015

Vorwort

Die Verwaltung des Schleswig-Holsteinischen Landtages und das Finanzministerium des Landes Schleswig-Holstein haben diesen Leitfaden erstellt, der in alphabetischer Reihenfolge zu bestimmten einkommensteuerrechtlichen Themen Stellung nimmt. Der Leitfaden soll insbesondere der Information der Abgeordneten und der einheitlichen einkommensteuerrechtlichen Behandlung der Abgeordneten in den Finanzämtern dienen.

Infolge des ab dem 1. Januar 2007 vollzogenen Systemwechsels aufgrund der Diätenstrukturreform und damit einhergehend der Einkommensbesteuerung der Abgeordneten können diese ihre durch das Mandat veranlassten Aufwendungen als Werbungskosten abziehen.

Dieser Leitfaden wird regelmäßig fortgeschrieben. Hinweise auf nicht enthaltene Begriffe, die der Erläuterung bedürfen, oder weitere klärungsbedürftige Themen werden gerne entgegengenommen.

Ansprechpartner für die Abgeordneten des Schleswig-Holsteinischen Landtages in allen steuerrechtlichen Fragen im Zusammenhang mit dem schleswig-holsteinischen Abgeordnetengesetz ist [...anonymisiert...]

Kiel im August 2015

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	5
Absetzung für Abnutzung - AfA	6
Altersversorgung	7
Arbeitgeberpflichten	17
Arbeitszimmer	18
Auswärtstätigkeit	20
Belege	20
Bewirtungsaufwendungen	22
Doppelte Haushaltsführung	24
Einkommensteuer-Vorauszahlungen	26
Einkunftsart	27
Ermittlung der Einkünfte	27
Erstattung von Aufwendungen	30
Erste Tätigkeitsstätte	31
Fahrtkosten	32
Fahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung	35
Höhe der absetzbaren Fahrtkosten	36
Fahrtenbuch, Ermittlung der tatsächlichen Fahrzeugkosten	38
Gemeinschaftskasse der Abgeordneten	40
Geschenke	40
Kinderbetreuungskosten	42
Krankenversicherung	42
Mitarbeiter/innen von Abgeordneten	43
Nachweispflichten	43
Personalkosten	44
Reisenebenkosten	44
Spenden	46
Status der Abgeordneten	46
Steuerfreie Einnahmen	46
Steuergeheimnis	48
Tageszeitungen	48
Telekommunikationsaufwendungen	49

Übernachtungs-/Unterkunftskosten	50
Verpflegungsmehraufwendungen	51
Vorsorgeaufwendungen	52
Wahlkampfkosten	53
Wahlkreisbüro	53
Zeitschriften	55

Abkürzungsverzeichnis

AfA	Absetzung für Abnutzung
AO	Abgabenordnung
BGBI.	Bundesgesetzblatt
BFH	Bundesfinanzhof
BFH/NV	Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des BFH
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BStBl	Bundessteuerblatt
BUKG	Bundesumzugskostengesetz
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
BVerfGE	Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts
d. h.	das heißt
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte
EStDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
EStG	Einkommensteuergesetz
EStR	Einkommensteuer-Richtlinien
FG	Finanzgericht
GG	Grundgesetz
GVOBl. Schl.-H.	Gesetz- und Verordnungsblatt für Schleswig-Holstein
GWG	geringwertiges Wirtschaftsgut
i. S. d.	im Sinne des / im Sinne der
i. V. m.	in Verbindung mit
LStDV	Lohnsteuer-Durchführungsverordnung
LStH	Lohnsteuer-Handbuch
LStR	Lohnsteuer-Richtlinien
SGB	Sozialgesetzbuch
SH AbgG a. F.	§ 17 Abs. 3 AbgG SH i. V. m. Schleswig-Holsteinisches Abgeordnetengesetz in der Fassung vom 13. Februar 1991 (GVOBl. Schl.-H. S. 100 ber. 1992 S. 225), zuletzt

geändert durch Gesetz vom 16. Dezember 2002
(GVOBl. Schl.-H. S. 269)

SH AbgG n. F.	Schleswig-Holsteinisches Abgeordnetengesetz in der Fassung vom 13. Februar 1991 (GVOBl. Schl.-H. S. 100 ber. 1992 S. 225), zuletzt geändert durch Gesetz vom 3. Dezember 2014 (GVOBl. Schl.-H. S. 371)
StGB	Strafgesetzbuch

Absetzung für Abnutzung - AfA

Bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (z. B. Personenkraftwagen, Personalcomputer), können die Anschaffungs- oder Herstellungskosten nur im Wege der AfA als Werbungskosten berücksichtigt werden. Dazu sind die Kosten gleichmäßig auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer zu verteilen. In jedem Jahr ist der Teil der Anschaffungs- oder Herstellungskosten abzusetzen, der bei gleichmäßiger Verteilung auf dieses Jahr entfällt.

Wird das Wirtschaftsgut gebraucht erworben, sind die Anschaffungskosten auf die Restnutzungsdauer zu verteilen.

Im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in dem Jahr, in dem die Nutzung des Wirtschaftsgutes endet, ist der als Werbungskosten abzusetzende Anteil monatsweise zu ermitteln; dabei wird der Monat, in dem die Nutzung beginnt oder endet, voll berücksichtigt.

Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten von abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten ohne die darin enthaltene Umsatzsteuer den Betrag von 410 Euro nicht übersteigen und die einer selbstständigen Nutzung fähig sind (geringwertige Wirtschaftsgüter - GWG), brauchen nicht im Wege der AfA auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer verteilt zu werden. Sie können vielmehr im Jahr der Anschaffung oder Herstellung in voller Höhe als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Ein Wirtschaftsgut ist einer selbstständigen Nutzung nicht fähig, wenn es nach seiner betrieblichen Zweckbestimmung nur zusammen mit anderen Wirtschaftsgütern genutzt werden kann und die in den Nutzungszusammen-

hang eingefügten Wirtschaftsgüter technisch aufeinander abgestimmt sind. Das gilt auch dann, wenn ein Wirtschaftsgut aus dem Nutzungszusammenhang gelöst und in einen anderen Nutzungszusammenhang eingefügt werden kann. Daher stellen z. B. die Peripheriegeräte eines Personalcomputers, wie Monitor oder Drucker, regelmäßig keine GWG dar, da sie nur gemeinsam mit dem Personalcomputer genutzt werden können. Ihre Anschaffungskosten sind zusammen mit denen des Personalcomputers im Wege der AfA zu verteilen.

Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von zahlreichen Wirtschaftsgütern ist in amtlichen AfA-Tabellen (www.bundesfinanzministerium.de unter Themen/Steuern/Weitere Steuerthemen/Betriebsprüfung/AfA-Tabellen) aufgeführt. Dazu einige Beispiele:

Büromöbel	13 Jahre
Drucker, Scanner	3 Jahre
Textendereinrichtungen (Faxgeräte u.ä.)	6 Jahre
Klimageräte, mobil	11 Jahre
Kopiergeräte	7 Jahre
Mobilfunkgeräte	5 Jahre
Motorräder, Motorroller, Fahrräder u. Ä.	7 Jahre
Notebooks	3 Jahre
Personalcomputer, Notebook	3 Jahre
Personenkraftwagen, Kombiwagen	6 Jahre
Schreibmaschinen	9 Jahre
Teppiche, normal	8 Jahre
Teppiche, hochwertig (ab 500 Euro/qm)	15 Jahre
Wohnmobile	8 Jahre

Altersversorgung

Für die Altersversorgung der Abgeordneten des Schleswig-Holsteinischen Landtages sind drei Systeme mit unterschiedlichen Grundstrukturen von Bedeutung:

- die grundsätzlich bis zum 31. Dezember 2006 geltende Altersversorgung, die – zusammengefasst – alternativ eine pensionsähnliche Altersentschädigung oder eine Versorgungsabfindung gewährt;

- die ab dem 1. Januar 2007 geltende Altersversorgung, für die die Abgeordneten eigenverantwortlich sorgen und für deren Finanzierung den Abgeordneten eine zusätzliche Entschädigung in Höhe von 1.500 Euro monatlich gezahlt wird;
- die vor der 9. Wahlperiode (Mai 1979) gewährte Altersversorgung durch Leistungen aus dem Abgeordnetenversorgungswerk Schleswig-Holstein.

Einkommensteuerrechtlich zu unterscheiden sind der Aufbau der Altersversorgung und die Versorgungsleistungen.

Einkommensteuerrechtliche Behandlung der Altersversorgung nach dem SH AbgG a. F.

Aufbau:

Der Aufbau der pensionsähnlichen Altersversorgung erfolgt beitragsfrei. Die Abgeordneten haben insoweit keine Vorsorgeaufwendungen, die als Sonderausgaben berücksichtigt werden könnten.

Altersbezüge:

Die pensionsähnlichen Altersentschädigungen gemäß §§ 17, 18 SH AbgG a. F. sind nach § 22 Nr. 4 EStG als sonstige Einkünfte in voller Höhe zu versteuern. Dabei ist gemäß § 22 Nr. 4 Satz 4 Buchstabe b EStG der Versorgungsfreibetrag nach § 19 Abs. 2 EStG abzuziehen.

Einkommensteuerrechtliche Behandlung der Altersversorgung nach dem SH AbgG n. F.

Alterseinkünftegesetz:

Die einkommensteuerrechtliche Behandlung der Altersvorsorgeaufwendungen und der daraus resultierenden Altersbezüge ist durch das Alterseinkünftegesetz vom 5. Juli 2004 (BGBl. I S. 1427) mit Wirkung ab dem 1. Januar 2005 grundlegend geändert worden. Dabei erfolgt bis zum Jahre 2040 ein schrittweiser Übergang zur sog. nachgelagerten Besteuerung der Altersbezüge und damit einhergehend bis zum Jahre 2025 eine stufenweise Verbesserung des Sonderausgabenabzugs von Altersvorsorgeaufwendungen, bis jeweils die volle Besteuerung bzw. der volle Sonderausgabenabzug erreicht ist. Dabei sind die begünstigten Altersvorsorgeprodukte auf Versicherungen beschränkt worden, die tatsächlich nur der Vorsorge für den Fall verminderter Erwerbsfähigkeit, für das Alter und für Hinterbliebene dienen,

nicht aber – wie etwa kapitalbildende Lebensversicherungen – der Vermögensbildung.

Altersvorsorgeaufwendungen:

Soweit die Abgeordneten ihre Altersversorgung selbst finanzieren, können sie die Aufwendungen dafür nach Maßgabe des § 10 Abs. 1 Nr. 2 EStG steuermindernd als Sonderausgaben abziehen.

Dabei sind nach § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe a EStG ohne weitere Voraussetzungen abziehbar die Beiträge zu den gesetzlichen Rentenversicherungen oder landwirtschaftlichen Alterskassen sowie zu den berufsständischen Versorgungseinrichtungen, die den gesetzlichen Rentenversicherungen vergleichbare Leistungen erbringen; dies sind Leistungen für den Fall verminderter Erwerbsfähigkeit und des Alters sowie für Hinterbliebene. Welche berufsständischen Versorgungseinrichtungen die Voraussetzungen für den Sonderausgabenabzug erfüllen, ergibt sich aus der Liste, die dem BMF-Schreiben vom 8. Juli 2014 (BStBl I S. 1098) beigelegt ist.

Beiträge zum Aufbau einer privaten Altersversicherung (sog. „Rürup-Renten“) sind nach § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe b Doppelbuchstabe aa EStG dagegen nur als Sonderausgaben abziehbar, wenn es sich um eine eigene kapitalgedeckte Altersversorgung handelt und der Vertrag nur

- die Zahlung einer monatlichen
- auf das Leben des Steuerpflichtigen bezogenen lebenslangen Leibrente
- nicht vor Vollendung des 62. Lebensjahres
- oder die ergänzende Absicherung des Eintritts der Berufsunfähigkeit, der verminderten Erwerbsfähigkeit oder von Hinterbliebenen

vorsieht.

Hinterbliebene in diesem Sinne sind der Ehegatte und der in eingetragener Lebenspartnerschaft lebende Partner (im Folgenden „Lebenspartner“) sowie die Kinder, wobei der Anspruch auf Waisenrente auf den Zeitraum zu begrenzen ist, in dem das Kind die Voraussetzungen des § 32 EStG erfüllt.

Begünstigt sind nach § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe b Doppelbuchstabe bb EStG auch Beiträge für die Absicherung gegen den Eintritt der Berufsunfähigkeit oder der verminderten Erwerbsfähigkeit (Versicherungsfall), wenn

der Vertrag nur die Zahlung einer monatlichen, auf das Leben des Steuerpflichtigen bezogenen lebenslangen Leibrente für einen Versicherungsfall vorsieht, der bis zur Vollendung des 67. Lebensjahres eingetreten ist. Der Vertrag kann die Beendigung der Rentenzahlung wegen eines medizinisch begründeten Wegfalls der Berufsunfähigkeit oder der verminderten Erwerbsfähigkeit vorsehen. Die Höhe der zugesagten Rente kann vom Alter des Steuerpflichtigen bei Eintritt des Versicherungsfalles abhängig gemacht werden, wenn der Steuerpflichtige das 55. Lebensjahr vollendet hat.

Des Weiteren muss es sich um einen nach § 5a Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetz zertifizierten Vertrag handeln und gegenüber dem Anbieter in die Übermittlung der Daten an die Finanzverwaltung eingewilligt werden (vgl. § 10 Abs. 2 Satz 2 i. V. m. Abs. 2a EStG). Die Einwilligung hat bis spätestens zum Ablauf des zweiten Kalenderjahres zu erfolgen, das auf das Beitragsjahr folgt. Für Verträge, die vor dem 1. Januar 2011 abgeschlossen wurden, gilt die Einwilligung zur Datenübermittlung als erteilt, wenn der Anbieter den Steuerpflichtigen schriftlich darüber informiert, dass er vom Vorliegen einer Einwilligung ausgeht, dass er dessen Identifikationsnummer beim Bundeszentralamt für Steuern erheben wird und dass er die Daten elektronisch übermitteln wird, wenn der Steuerpflichtige dem nicht innerhalb von vier Wochen nach Erhalt der schriftlichen Information widerspricht (vgl. § 52 Abs. 24 Satz 2 EStG i. d. F. des Jahressteuergesetzes 2010).

Die Versorgungsansprüche aus der privaten Altersversorgung dürfen außerdem

- nicht vererblich,
- nicht übertragbar,
- nicht beleihbar,
- nicht veräußerbar und
- nicht kapitalisierbar sein und
- es darf über den Anspruch auf Leibrente hinaus kein Anspruch auf Zahlungen bestehen.

Der höchstens abziehbare Betrag für Altersvorsorgeaufwendungen beträgt im Jahre 2025 nach Ablauf der Übergangsphase 20.000 Euro (Ledige) bzw. 40.000 Euro (Verheiratete und Lebenspartner).

Aufgrund des schrittweisen Übergangs zum vollständigen Abzug der Altersvorsorgeaufwendungen sind im Jahr 2005 60 % der Aufwendungen als Sonderausgaben abziehbar. Ab 2006 erhöht sich das Abzugsvolumen jährlich um 2 %-Punkte, so dass im Jahr 2025 die Beiträge zu 100 % als Sonderausgaben abgezogen werden können. Die ab 2012 geltenden Abzugsvolumina sind der nachstehenden Tabelle zu entnehmen:

Jahr	abziehbar	Jahr	abziehbar
2012	74 %	2019	88 %
2013	76 %	2020	90 %
2014	78 %	2021	92 %
2015	80 %	2022	94 %
2016	82 %	2023	96 %
2017	84 %	2024	98 %
2018	86 %	2025	100 %

Hinsichtlich der sog. „Günstigerprüfung“, bei der auch die sonstigen Vorsorgeaufwendungen zu berücksichtigen sind, siehe unter „Vorsorgeaufwendungen, Günstigerprüfung“.

Private Altersvorsorge ohne steuerliche Förderung:

Die Voraussetzungen für den Sonderausgabenabzug von Beiträgen für sog. „Rürup-Renten“ gehen über die Voraussetzungen hinaus, an die das Abgeordnetenrecht die Zahlung der zusätzlichen monatlichen Entschädigung zur Finanzierung der Altersversorgung anknüpft. Voraussetzung für die Zahlung der zusätzlichen Entschädigung von 1.500 Euro ist nach § 17 SH AbGG n. F. der Nachweis, dass die Entschädigung mindestens in Höhe des jeweils geltenden Höchstbeitrages zur Rentenversicherung der Angestellten für die Altersversorgung des Abgeordneten und zur Unterstützung seines hinterbliebenen Ehegatten oder Lebenspartners und der Waisen durch eine Rente verwandt wird und ein Kapitalwahlrecht vollständig ausgeschlossen ist.

Dies bietet dem Abgeordneten die Möglichkeit, mit der zusätzlichen Entschädigung eine private Altersversorgung aufzubauen, die später nicht in voller Höhe der sog. nachgelagerten Einkommensbesteuerung unterliegt. Dies ist etwa der Fall, wenn bei der privaten Versicherung vertraglich zwar

das Kapitalwahlrecht vollständig ausgeschlossen wird, nicht aber die Vererblichkeit, die Übertragbarkeit, die Beleihbarkeit oder die Veräußerbarkeit. Da dann die Voraussetzungen einer sog. „Rürup-Rente“ nicht erfüllt sind, können die entsprechenden Vorsorgeaufwendungen zwar nicht als Sonderausgaben abgezogen werden. Die späteren Altersbezüge unterliegen dann aber auch nicht der vollen nachgelagerten Besteuerung nach § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa EStG, sondern werden einkommensteuerrechtlich nur mit dem Ertragsanteil nach § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb EStG erfasst. Die Höhe dieses Ertragsanteils hängt vom Lebensalter des Berechtigten beim Rentenbeginn ab und ergibt sich aus der folgenden Tabelle:

Bei Beginn der Rente vollendetes Lebensjahr des Rentenberechtigten	Ertragsanteil in %
50	30
51 bis 52	29
53	28
54	27
55 bis 56	26
57	25
58	24
59	23
60 bis 61	22
62	21
63	20
64	19
65 bis 66	18
67	17

Altersvorsorgebeiträge im Rahmen der sog. „Riester-Rente“:

Altersvorsorgebeiträge, die zum Aufbau einer sog. „Riester-Rente“ zugunsten eines gemäß § 5 des Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetzes zertifizierten Vertrages geleistet werden, werden ab dem Jahr 2002 steuerlich nach den §§ 79 ff. EStG durch die Gewährung der Altersvorsorgezulage oder nach § 10a EStG durch einen zusätzlichen Sonderausgabenabzug gefördert. Dadurch wird die private Altersvorsorge bei Personen gefördert, die

- von der Absenkung des Leistungsniveaus in der gesetzlichen Rentenversicherung einschließlich der Alterssicherung der Landwirte
- oder – wie etwa Beamte – von der wirkungsgleichen Absenkung des Niveaus der öffentlichen Altersversorgung

betroffen sind.

Abgeordnete gehören grundsätzlich nicht zu diesem begünstigten Personenkreis.

Eine Förderung kommt allerdings nach § 10a Abs. 3 Satz 2, § 79 Satz 2 EStG mittelbar in Betracht bei verheirateten oder in einer Lebenspartnerschaft lebenden Abgeordneten, wenn der Ehegatte oder Lebenspartner zum unmittelbar begünstigten Personenkreis gehört, die Voraussetzungen des § 26 Abs. 1 EStG für eine Zusammenveranlagung zur Einkommenssteuer erfüllt sind und ein auf den Namen des Abgeordneten lautender zertifizierter Altersvorsorgevertrag besteht. Ab dem Beitragsjahr 2012 ist weitere Voraussetzung für das Bestehen einer mittelbaren Zulageberechtigung nach § 79 Satz 2 Nr. 4 EStG die Zahlung von eigenen Altersvorsorgebeiträgen in Höhe von mindestens 60 Euro pro Beitragsjahr.

Eine Förderung kommt weiter in Betracht bei Abgeordneten, die aus anderen Gründen zum begünstigten Personenkreis gehören, etwa wegen einer neben dem Abgeordnetenmandat ausgeübten rentenversicherungspflichtigen Arbeitnehmertätigkeit (§ 10a Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 EStG) oder weil sie Empfänger von Amtsbezügen sind, wie etwa Regierungsmitglieder (§ 10a Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 2 Nr. 2 EStG).

Übergangsregelung für die Abgeordneten der 16. Wahlperiode:

Der Systemwechsel bei der Altersversorgung der Abgeordneten ist grundsätzlich zum 1. Januar 2007 in Kraft getreten, also während der 16. Wahlperiode. Für die Abgeordneten dieser Wahlperiode ist in § 49 SH AbgG n. F. eine Übergangsregelung geschaffen worden.

Grundsätzlich erhalten Abgeordnete der 16. Wahlperiode, die nach dem 31. Dezember 2006 aus dem Landtag ausscheiden, für die Zeit ihrer Zugehörigkeit zum Landtag bis zum 31. Dezember 2006 die Altersversorgung nach altem Recht, d. h. die pensionsähnliche Altersentschädigung nach den §§ 17, 18 SH AbgG a. F. oder die einmalige Versorgungsabfindung nach § 21 SH AbgG a. F., die nach dem Ausscheiden aus dem Landtag gezahlt wird.

Abgeordnete, die dem Landtag erstmalig in der 16. Wahlperiode angehören, haben ein Wahlrecht:

Für die Zeit ihrer Zugehörigkeit zum Landtag bis zum 31. Dezember 2006 können sie anstelle der Altersversorgung nach altem Recht – d. h. für sie anstelle der Versorgungsabfindung nach § 21 SH AbgG a. F. – auf Antrag die zusätzliche Entschädigung nach § 17 SH AbgG n. F. zur Finanzierung der Altersversorgung erhalten.

Dieses Wahlrecht haben auch die Abgeordneten der 16. Wahlperiode, die dem Landtag bereits in der 15. Wahlperiode angehört haben. Sie können jedoch auch beantragen, für die gesamte 16. Wahlperiode Altersversorgung nach altem Recht zu erhalten, d. h. die pensionsähnliche Altersentschädigung nach den §§ 17, 18 SH AbgG a. F. oder die Versorgungsabfindung nach § 21 SH AbgG a. F.

Die zusätzliche Entschädigung nach § 17 SH AbgG n. F. erhalten die Abgeordneten nur, wenn sie nachweisen, dass die Entschädigung mindestens in Höhe des jeweils geltenden Höchstbeitrags zur gesetzlichen Rentenversicherung der Angestellten für ihre Altersversorgung verwandt wird. Bei dieser Nachzahlung (bei Abgeordneten, die dem Landtag erstmals in der 16. Wahlperiode angehören, höchstens für 22 Monate jeweils 1.500 Euro) handelt es sich nicht um Nachversicherungsbeiträge aufgrund gesetzlicher Verpflichtung, die gemäß § 22 Nr. 4 Satz 4 Buchstabe a EStG i. V. m. § 3 Nr. 62 EStG steuerfrei sind. Vielmehr ist die Nachzahlung grundsätzlich nach § 22 Nr. 4 EStG zu versteuern, jedoch mit dem ermäßigten Steuersatz nach § 34 Abs. 1 EStG. Die für die Altersversorgung verwandten Beträge sind nach den o. a. Grundsätzen als Sonderausgaben abziehbar.

Der Höchstbetrag für die als Sonderausgaben abziehbaren Vorsorgeaufwendungen war bis einschließlich 2004 bei allen Abgeordneten um einen fiktiven Arbeitgeberbeitrag zur Sozialversicherung zu kürzen.

Ab 2005 erfolgt eine Kürzung des Höchstbetrags nach § 10 Abs. 3 EStG für Altersvorsorgeaufwendungen nur noch, wenn die Abgeordneten „ganz oder teilweise ohne eigene Beitragsleistung einen Anspruch auf Altersversorgung erwerben“.

Bei den Abgeordneten des Schleswig-Holsteinischen Landtages ist dieses Tatbestandsmerkmal grundsätzlich ab 2007 nicht mehr erfüllt. § 49 Abs. 2 SH AbgG n. F. enthält dazu eine Übergangsregelung für Abgeordnete, die dem Landtag erstmalig in der 16. Legislaturperiode angehören (§ 49 Abs. 3 SH AbgG n. F. entsprechend für die 15. Legislaturperiode). Auf Antrag erhalten sie für die Zeit vom Beginn ihrer Mitgliedschaft anstatt der Abgeord-

netenversorgung ohne eigene Beiträge nach altem Recht den steuerpflichtigen Zuschuss zur privaten Altersversorgung nach § 17 SH AbgG a. F. Der Antrag wirkt auf den Beginn der Mitgliedschaft zurück.

Er war nach § 49 Abs. 6 SH AbgG n. F. innerhalb von sechs Monaten nach Inkrafttreten des Gesetzes zur Änderung des SH AbgG vom 20. Juni 2006 (GVOBl. Schl.-H. S. 128) zu stellen, also bis zum 30. Juni 2007.

Der Höchstbetrag für Altersvorsorgeaufwendungen ist daher in den Fällen, in denen das Wahlrecht nach § 49 Abs. 2 oder 3 SH AbgG n. F. wirksam ausgeübt worden ist, auch für Veranlagungszeiträume vor 2007 nicht mehr um einen fiktiven Arbeitgeberbeitrag zur Sozialversicherung zu kürzen, und zwar rückwirkend bis zum Beginn der jeweiligen Mitgliedschaft im Schleswig-Holsteinischen Landtag.

Altersbezüge:

Altersbezüge, die aus den durch den Sonderausgabenabzug begünstigten Altersvorsorgeaufwendungen resultieren (Renten aus den gesetzlichen Rentenversicherungen, den landwirtschaftlichen Alterskassen und den berufsständischen Versorgungseinrichtungen sowie sog. „Rürup-Renten“ und die in § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe b Doppelbuchstabe bb EStG beschriebenen Renten wegen Berufsunfähigkeit oder verminderter Erwerbsfähigkeit), gehören zu den steuerpflichtigen sonstigen Einkünften i. S. d. § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa EStG, die bei Rentenbeginn im Jahr 2040 nach Ablauf der Übergangsphase in voller Höhe der Einkommensbesteuerung unterliegen. Wegen des mit dem Alterseinkünftegesetz bewirkten schrittweisen Übergangs zur sog. nachgelagerten Besteuerung beträgt der Besteuerungsanteil bei Rentenbeginn im Jahre 2005 nur 50 % der Bezüge. Bei einem Leistungsbeginn zu einem späteren Zeitpunkt erhöht sich dieser Prozentsatz vom Jahr 2006 bis zum Jahr 2020 um jährlich 2 %-Punkte und vom Jahr 2021 bis zum Jahr 2040 um jährlich 1 %-Punkt. Der nach Maßgabe dieser Prozentsätze steuerfrei bleibende Teil der Rente, der sich für das auf das Jahr des Rentenbeginns folgende Jahr ergibt, wird für die gesamte Laufzeit des Rentenbezugs festgeschrieben.

Die jeweils geltenden Prozentsätze für den der Besteuerung unterliegenden Teil der Rente sind in einer Tabelle in § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa Satz 3 EStG aufgeführt.

Maßgebend für die Tabelle ist stets das Jahr des Rentenbeginns. Das ist der Zeitpunkt, von dem an versicherungsrechtlich die Rente zu laufen beginnt:

Jahr	zu ver- steuern						
2005	50 %	2014	68 %	2023	83 %	2032	92 %
2006	52 %	2015	70 %	2024	84 %	2033	93 %
2007	54 %	2016	72 %	2025	85 %	2034	94 %
2008	56 %	2017	74 %	2026	86 %	2035	95 %
2009	58 %	2018	76 %	2027	87 %	2036	96 %
2010	60 %	2019	78 %	2028	88 %	2037	97 %
2011	62 %	2020	80 %	2029	89 %	2038	98 %
2012	64 %	2021	81 %	2030	90 %	2039	99 %
2013	66 %	2022	82 %	2031	91 %	2040	100 %

Renten aus einer privaten Altersvorsorge, bei der die Voraussetzungen für den Sonderausgabenabzug nicht erfüllt waren, gehören zu den steuerpflichtigen sonstigen Einkünften i. S. d. § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb EStG, die nur mit dem Ertragsanteil der Einkommensteuer unterliegen.

Leistungen aus zertifizierten Altersvorsorgeverträgen (sog. „Riester-Renten“) unterliegen als sonstige Einkünfte gemäß § 22 Nr. 5 EStG in voller Höhe der Einkommensteuer.

Bei der Ermittlung der sonstigen Einkünfte ist nach § 9a Satz 1 Nr. 3 EStG ein Werbungskosten-Pauschbetrag von 102 Euro abzuziehen, wenn nicht höhere Werbungskosten nachgewiesen werden.

Einkommensteuerrechtliche Behandlung der Altersversorgung nach dem SH AbgG in der bis Mai 1979 geltenden Fassung:

Versorgungsleistungen, die noch auf Mitgliedsbeiträgen an das Abgeordnetenversorgungswerk Schleswig-Holstein beruhen, stellen keine sonstigen Einkünfte i. S. d. § 22 Nr. 4 EStG dar, sondern unterliegen der Ertragsanteilsbesteuerung nach § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa EStG.

Arbeitgeberpflichten

Beschäftigen Abgeordnete Mitarbeiter/innen (z. B. im Wahlkreisbüro), sind sie Arbeitgeber i. S. d. § 38 EStG und haben u. a. die Pflicht, die Lohn- und Kirchensteuer sowie den Solidaritätszuschlag vom Arbeitslohn der Mitarbeiter/innen einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen.

Das Finanzamt kann nach § 38 Abs. 3a EStG zulassen, dass ein Dritter – etwa der Schleswig-Holsteinische Landtag – die Arbeitgeberpflichten übernimmt und im eigenen Namen erfüllt. Voraussetzung dafür ist, dass der Dritte

- sich hierzu gegenüber dem Arbeitgeber verpflichtet hat,
- den Lohn auszahlt oder nur Arbeitgeberpflichten für von ihm vermittelte Arbeitnehmer übernimmt und
- die Steuererhebung nicht beeinträchtigt wird.

Die Zustimmung zu diesem Verfahren erteilt das Betriebsstättenfinanzamt des Dritten auf dessen schriftlichen Antrag hin im Einvernehmen mit dem Betriebsstättenfinanzamt des Arbeitgebers. Für den Schleswig-Holsteinischen Landtag ist dies erfolgt.

Sofern Abgeordnete die Arbeitgeberpflichten selbst erfüllen, wird auf das gesonderte Merkblatt „Arbeitgeberpflichten“ verwiesen, welches über die Landtagsverwaltung angefordert werden kann.

Arbeitszimmer

§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG schränkt den Abzug von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer ein bzw. verbietet den Abzug solcher Aufwendungen. Ein häusliches Arbeitszimmer in diesem Sinne ist ein Raum, der seiner Lage, Funktion und Ausstattung nach in die häusliche Sphäre des Steuerpflichtigen eingebunden ist, vorwiegend der Erledigung gedanklicher, schriftlicher, verwaltungstechnischer oder organisatorischer Arbeiten dient (BFH-Urteile vom 19. September 2002, BStBl 2003 II S. 139 und vom 16. Oktober 2002, BStBl 2003 II S. 185) und ausschließlich oder nahezu ausschließlich zu betrieblichen und/oder beruflichen Zwecken genutzt wird; eine untergeordnete private Mitbenutzung (weniger als 10 %) ist unschädlich.

Nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG sind Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer nur dann in voller Höhe abziehbar, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet. Ein häusliches Arbeitszimmer ist der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit, wenn der Steuerpflichtige nach Würdigung des Gesamtbildes der Verhältnisse und der Tätigkeitsmerkmale dort diejenigen Handlungen vornimmt und Leistungen erbringt, die für den konkret

ausgeübten Beruf wesentlich und prägend sind. Der Tätigkeitsmittelpunkt i. S. d. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 3, 2. Halbsatz EStG bestimmt sich nach dem inhaltlichen (qualitativen) Schwerpunkt der beruflichen Betätigung; dem zeitlichen (quantitativen) Umfang der Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers kommt im Rahmen der Würdigung lediglich eine indizielle Bedeutung zu.

Daneben sind die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer abziehbar, wenn dem Steuerpflichtigen kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 2 EStG). In diesen Fällen wird die Höhe der abziehbaren Aufwendungen allerdings auf 1.250 Euro begrenzt (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 3, 1. Halbsatz EStG).

Die Tätigkeit eines Abgeordneten umfasst neben der parlamentarischen Tätigkeit im Landtag auch die politische Arbeit im Wahlkreis einschließlich des Kontakts zu Wählerinnen und Wählern. Diese Differenzierung ist bezüglich der Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer zu berücksichtigen:

Während die parlamentarische Tätigkeit ein Abgeordnetenbüro im Landtag erforderlich macht, setzt die politische Arbeit im Wahlkreis nach der Rechtsprechung des BFH (Urteil vom 11. September 2008, BStBl II S. 928) regelmäßig die Existenz eines Wahlkreisbüros voraus.

Da der Mittelpunkt der beruflichen Betätigung bei der parlamentarischen Tätigkeit im Landtag liegt und den Abgeordneten in Schleswig-Holstein regelmäßig ein Arbeitsplatz in den Räumlichkeiten des Landtags zur Verfügung steht, scheidet ein unbeschränkter oder beschränkter Werbungskostenabzug für ein häusliches Arbeitszimmer aus.

In Bezug auf das Wahlkreisbüro kann der Abgeordnete dagegen nicht auf den Arbeitsplatz im Landtag verwiesen werden, so dass für ein im eigenen Haushalt vorgehaltenes Wahlkreisbüro ein Werbungskostenabzug nicht von vornherein ausgeschlossen ist (vgl. „Wahlkreisbüro“).

Von dem Abzugsverbot für ein häusliches Arbeitszimmer nicht betroffen sind die Aufwendungen für Arbeitsmittel, die sich in dem Arbeitszimmer befinden, wie z. B. Schreibtisch, Bücherschrank und Personalcomputer. Diese Aufwendungen sind bei mandatsbedingter Veranlassung als Werbungskosten zu berücksichtigen. Zur Berücksichtigung von Anschaffungs- oder Herstellungskosten vgl. die Ausführungen unter „Absetzung für Abnutzung“.

Hinweis: Beim häuslichen Arbeitszimmer kann es sich steuerlich nicht um eine erste Tätigkeitsstätte des Abgeordneten handeln.

Auswärtstätigkeit

Eine Auswärtstätigkeit liegt vor, wenn der Steuerpflichtige vorübergehend außerhalb seiner Wohnung und außerhalb seiner ersten Tätigkeitsstätte (vgl. unter „Erste Tätigkeitsstätte“) beruflich tätig wird.

Eine mobile, nicht ortsfeste Einrichtung (z. B. Fahrzeug, Flugzeug, Schiff) ist keine erste Tätigkeitsstätte. In solchen Fällen ist der Steuerpflichtige immer auswärts tätig.

Unter den oben genannten Voraussetzungen können Abgeordnete Aufwendungen nach Reisekostengrundsätzen – zum Teil begrenzt durch Höchstbeträge – steuermindernd als Werbungskosten geltend machen. Die Reisekosten umfassen die „Fahrtkosten“, die „Verpflegungsmehraufwendungen“, die „Übernachungskosten“ und die „Reisenebenkosten“.

Die für Reisekosten aus öffentlichen Kassen gezahlten Beträge können steuerfrei nach § 3 Nr. 13 EStG erstattet werden (vgl. unter „Steuerfreie Einnahmen“), insoweit können dann keine Werbungskosten abgezogen werden (§ 3c Abs. 1 EStG).

Zu den beruflich veranlassten Auswärtstätigkeiten gehören aus Vereinfachungsgründen auch Fahrten im Rahmen der Parteiarbeit, und zwar auch außerhalb des eigenen Wahlkreises. Bei Fahrten zu typischen Wahlkampfveranstaltungen ist allerdings das Abzugsverbot für Wahlkampfkosten zu beachten (siehe unter „Wahlkampfkosten“).

Belege

Der Steuerpflichtige ist gemäß § 90 Abs. 1 AO zur Mitwirkung bei der Ermittlung des Sachverhalts verpflichtet. Er kommt der Mitwirkungspflicht insbesondere dadurch nach, dass er die für die Besteuerung erheblichen Tatsachen vollständig und wahrheitsgemäß offen legt und die ihm zur Verfügung stehenden Nachweise (z. B. Belege, Verträge etc.) angibt.

Werbungskosten sind nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen.

In der Regel besteht aufgrund des EStG oder der AO keine gesetzliche Verpflichtung, die für Einkommensteuerzwecke herangezogenen Belege aufzubewahren. Durch die höchstrichterliche Rechtsprechung ist jedoch ge-

klärt, dass den Steuerpflichtigen für steuermindernde Sachverhalte die objektive Beweislast trifft (vgl. BFH-Urteil vom 7. Juli 1983, BStBl II S. 760). Lassen sich die Tatsachen, die den Abzug der Werbungskosten dem Grunde und der Höhe nach begründen, nicht feststellen, scheidet der Werbungskostenabzug daher aus. Unsicherheiten, ob geltend gemachte Aufwendungen als Werbungskosten berücksichtigt werden können, werden am ehesten durch deren Nachweis vermieden. Dementsprechend sind über den Werbungskostenpauschbetrag hinausgehende Werbungskosten nach § 9a Satz 1 EStG vom Steuerpflichtigen nachzuweisen.

Daher sollten z. B. Belege aufbewahrt werden für:

- Büroausgaben:

Porto, Papier, Schreibmittel, Briefumschläge, Aktenordner, PC-Ausstattung, Telefonausstattung (Festnetz, Handy), Büromöbel, Reinigungskosten, Mietkosten, Nebenkosten (wie Strom, Heizung, Wasser etc.) usw.;
- Fachbücher;
- Fahrzeugkosten;
- Personalkosten;
- Geschenke;
- Telekommunikationsaufwendungen;
- Übernachtungskosten im In- und Ausland.

Für folgende Aufwendungen besteht eine gesetzliche Verpflichtung zur Aufbewahrung der Belege:

- Bewirtungsaufwendungen bei mandatsbedingten Einladungen in Gaststätten (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 Satz 3 EStG);

Für folgende Aufwendungen besteht eine gesetzliche Verpflichtung zur Vorlage der Belege beim Finanzamt:

- Spenden (Zuwendungsnachweis nach § 50 EStDV).

Bewirtungsaufwendungen

Bewirtungsaufwendungen sind Aufwendungen für den Verzehr von Speisen, Getränken und sonstigen Genussmitteln sowie im Zusammenhang mit der Bewirtung anfallende Aufwendungen wie z. B. Trinkgelder und Garderobengebühren.

Bewirtungsaufwendungen, die aus Anlass eines besonderen persönlichen Ereignisses (z. B. Geburtstag) entstehen, sind nicht als Werbungskosten abziehbar. Derartige Aufwendungen unterliegen als Kosten der privaten Lebensführung dem Abzugsverbot des § 12 Nr. 1 EStG.

Auch Aufwendungen für die mandatsbedingte Bewirtung von Personen in der Wohnung von Abgeordneten gehören regelmäßig nicht zu den Werbungskosten, sondern zu den nicht abziehbaren Kosten der privaten Lebensführung (§ 12 Nr. 1 EStG).

Der Werbungskostenabzug mandatsbedingter Bewirtungsaufwendungen ist im Übrigen auf einen Höchstbetrag von 70 % der angemessenen Aufwendungen begrenzt (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG). Die Abzugsbegrenzung gilt bei der mandatsbedingten Bewirtung auch für den Teil der Aufwendungen, der auf die Abgeordneten entfällt.

Keine Bewirtung im Sinne dieser Abzugsbegrenzung nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG liegt vor bei der Gewährung von Aufmerksamkeiten in geringem Umfang (wie Kaffee, Tee, Gebäck), z. B. anlässlich von mandatsbedingten Besprechungen, wenn es sich hierbei um eine übliche Geste der Höflichkeit handelt. Derartige Aufwendungen sind in voller Höhe abziehbar.

Der Gesetzgeber hat strenge Anforderungen an die Nachweiserbringung gestellt. Im Einzelnen werden nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG folgende Angaben verlangt:

Bei einer Bewirtung in einer Gaststätte sind Angaben zu machen über

- den Anlass,
- die Teilnehmer der Bewirtung und
- die tatsächliche Höhe der Aufwendungen durch die Rechnung.

In sonstigen Fällen ist der Nachweis der Höhe und der mandatsbedingten Veranlassung schriftlich durch die folgenden Angaben zu erbringen:

- Ort,
- Tag,
- Teilnehmer,
- Anlass der Bewirtung und
- Höhe der Aufwendungen.

Auf die Angabe der Namen der Teilnehmer kann verzichtet werden, wenn ihre Feststellung nicht zumutbar ist, z. B. weil es sich um die Bewirtung einer größeren Personenzahl handelt; hier ist es dem Bewirtenden vielfach nicht möglich, die Namen der bewirteten Personen zu erfahren (BFH-Urteil vom 25. Februar 1988, BStBl II S. 581). In diesem Fall sind die Zahl der Teilnehmer sowie eine die Personengruppe kennzeichnende Sammelbezeichnung anzugeben.

Die Angaben über den Anlass der Bewirtung müssen den Zusammenhang mit der Ausübung des Mandats erkennen lassen. Angaben wie „Arbeitsgespräch“, „Infogespräch“ oder „Hintergrundgespräch“ als Anlass der Bewirtung sind nicht ausreichend (BFH-Urteil vom 15. Januar 1998, BStBl II S. 263).

Hintergrund dieser strengen Nachweisvorschriften ist, dass der Gesetzgeber in diesem Bereich die Verlagerung von steuerlich nicht abziehbaren Kosten der privaten Lebensführung in den steuerlich relevanten Bereich der Betriebsausgaben oder Werbungskosten verhindern will. Die Nachweisvoraussetzungen sind von allen Steuerpflichtigen zu erfüllen. Daher dürfen z. B. Journalisten die gesetzlich vorgesehenen Angaben nicht unter Berufung auf das Pressegeheimnis verweigern (BFH-Urteil vom 15. Januar 1998, a. a. O.). Rechtsanwälte können die gesetzlich vorgeschriebenen Angaben in der Regel nicht unter Berufung auf die anwaltliche Schweigepflicht ablehnen (BFH-Urteil vom 26. Februar 2004, BStBl II S. 502).

Zur Begründung hat der BFH in dem Urteil vom 15. Januar 1998 (a. a. O.) zur Pressefreiheit unter anderem ausgeführt:

„... Bei der danach gebotenen Güterabwägung zwischen Pressefreiheit (als Informationsermittlungsfreiheit) und Gesetzmäßigkeit der Besteuerung kann der Senat den Schutz des Presseangehörigen und seiner Informanten durch das mit empfindlicher Strafe bewehrte Steuergeheimnis (§ 30 AO;

§ 355 StGB) nicht unberücksichtigt lassen. Als Gegenstück zu den weitgehenden Offenbarungspflichten des Steuerrechts dient § 30 AO zum einen dem privaten Geheimhaltungsinteresse des Steuerpflichtigen und der anderen zur Auskunft verpflichteten Personen. Zugleich bezweckt die Vorschrift aber auch, durch besonderen Schutz des Vertrauens in die Amtsschwiegenheit die Bereitschaft zur Offenlegung der steuerlich erheblichen Sachverhalte zu fördern, um so das Steuerverfahren zu erleichtern, die Steuerquellen vollständig zu erfassen und eine gesetzmäßige, insbesondere gleichmäßige Besteuerung sicherzustellen. Nach Überzeugung des Senats kommt diesen im Rechtsstaatsprinzip und im Gleichbehandlungsgebot verankerten öffentlichen Interessen, die über das nur fiskalische Interesse an der Sicherung des Steueraufkommens hinausgehen, Vorrang vor dem Pressegeheimnis und dem daraus abzuleitenden Informantenschutz zu. ...“ Diese Ausführungen hat der BFH in dem Urteil vom 26. Februar 2004 (a. a. O.) zur anwaltlichen Schweigepflicht wiederholt.

Aus diesen Gründen sind auch für Abgeordnete – selbst unter Berücksichtigung ihres besonderen verfassungsrechtlichen Status – keine weitergehenden Aufzeichnungserleichterungen möglich.

Weiterführende Informationen enthält R 4.10 (5 – 9) EStR.

Doppelte Haushaltsführung

Eine doppelte Haushaltsführung liegt nur vor, wenn der Steuerpflichtige außerhalb des Ortes seiner ersten Tätigkeitsstätte einen eigenen Hausstand unterhält und auch am Ort der ersten Tätigkeitsstätte wohnt.

Das Vorliegen eines eigenen Hausstandes setzt neben dem Innehaben einer Wohnung aus eigenem Recht als Eigentümer oder Mieter bzw. aus gemeinsamem oder abgeleitetem Recht als Ehegatte, Lebenspartner oder Lebensgefährte sowie Mitbewohner gemäß § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 3 EStG auch eine finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung (laufende Kosten der Haushaltsführung) voraus. Es genügt nicht, wenn der Steuerpflichtige lediglich ein oder mehrere Zimmer unentgeltlich bewohnt oder dem Steuerpflichtigen eine Wohnung unentgeltlich zur Nutzung überlassen wird. Die finanzielle Beteiligung an den Kosten der Haushaltsführung ist darzulegen. Eine finanzielle Beteiligung an den Kosten der Haushaltsführung mit Bagatellbeträgen ist nicht ausreichend. Betragen die Barleistungen

des Steuerpflichtigen mehr als 10 % der monatlich regelmäßig anfallenden laufenden Kosten der Haushaltsführung (z. B. Miete, Mietnebenkosten, Kosten für Lebensmittel und andere Dinge des täglichen Bedarfs), ist von einer finanziellen Beteiligung oberhalb der Bagatellgrenze auszugehen. Liegen die Barleistungen darunter, kann der Steuerpflichtigen eine hinreichende finanzielle Beteiligung auch auf andere Art und Weise darlegen.

Das Beziehen einer Zweitwohnung oder -unterkunft muss aus beruflichen Gründen erforderlich sein. Eine Zweitwohnung oder -unterkunft in der Nähe des Beschäftigungsorts steht einer Zweitwohnung am Ort der ersten Tätigkeitsstätte gleich. Aus Vereinfachungsgründen kann von einer Zweitunterkunft oder -wohnung am Ort der ersten Tätigkeitsstätte dann noch ausgegangen werden, wenn der Weg von der Zweitunterkunft oder -wohnung zur ersten Tätigkeitsstätte weniger als die Hälfte der Entfernung der kürzesten Straßenverbindung zwischen der Hauptwohnung (Mittelpunkt der Lebensinteressen) und der ersten Tätigkeitsstätte beträgt. Befinden sich der eigene Hausstand und die Zweitwohnung innerhalb desselben Ortes (derselben Stadt oder Gemeinde) kann für die Frage der beruflichen Veranlassung ebenfalls diese Vereinfachungsregelung (Entfernung Zweitwohnung und erste Tätigkeitsstätte im Vergleich zur Entfernung zwischen Hauptwohnung und ersten Tätigkeitsstätte) herangezogen werden.

Die notwendigen Mehraufwendungen, die wegen einer aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung entstehen, können – zum Teil der Höhe und der Dauer nach begrenzt – als Werbungskosten abgezogen werden. Dafür kommen in Betracht:

- die Fahrtkosten für die **erste und letzte Fahrt** aus Anlass des Wohnungswechsels zu Beginn und am Ende der doppelten Haushaltsführung in der tatsächlichen Höhe, hilfsweise bei Benutzung eines eigenen Fahrzeugs mit pauschalen Kilometersätzen (vgl. unter „Fahrten im Rahmen von Auswärtstätigkeiten“);
- die Fahrtkosten für die Wege vom Beschäftigungsort zum Ort des eigenen Hausstands und zurück (**Familienheimfahrten**) jeweils nur für eine Familienheimfahrt wöchentlich in Höhe von 0,30 Euro je Entfernungskilometer (vgl. unter „Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte“); sofern eine Familienheimfahrt nicht durchgeführt wird, können stattdessen die notwendigen Telefonkosten für ein Ferngespräch bis zu einer Dauer von 15 Minuten zur Kontaktaufnahme mit Angehörigen, die

zum eigenen Hausstand gehören, geltend gemacht werden (BFH-Urteil vom 18. März 1988, BStBl II S. 988);

- die **Verpflegungsmehraufwendungen** für einen Zeitraum von drei Monaten nach Bezug der Wohnung am neuen Beschäftigungsort mit den bei Auswärtstätigkeiten abziehbaren Pauschbeträgen; dabei ist für die Höhe der Pauschbeträge – abweichend von der Rechtslage bei Auswärtstätigkeiten – allein die Dauer der Abwesenheit vom Lebensmittelpunkt maßgebend (vgl. unter „Verpflegungsmehraufwendungen“);
- die Aufwendungen für die **Unterkunft im Inland**; dabei werden die dem Steuerpflichtigen tatsächlich entstandenen Aufwendungen für die Nutzung der Wohnung oder Unterkunft höchstens bis zu einem nachgewiesenen Betrag von 1.000 Euro im Monat anerkannt. Die Prüfung der Notwendigkeit und Angemessenheit entfällt; auf die Zahl der Wohnungsbewohner (Angehörige) kommt es nicht an;
- die Aufwendungen für die **Unterkunft im Ausland**; dabei sind die Aufwendungen in tatsächlicher Höhe notwendig, soweit sie die ortsübliche Miete für eine nach Lage und Ausstattung durchschnittliche Wohnung am Ort der ersten Tätigkeitsstätte mit einer Wohnfläche bis zu 60 qm nicht überschreiten.
- die notwendigen nachgewiesenen **Umzugskosten**.

Die für eine doppelte Haushaltsführung erstatteten Mehraufwendungen sind nach § 3 Nr. 13 EStG steuerfrei, soweit die Erstattung die als Werbungskosten abziehbaren Beträge nicht übersteigt (vgl. unter „Steuerfreie Einnahmen“).

Einkommensteuer-Vorauszahlungen

Da Abgeordnete keine Arbeitnehmer sind, wird vom Landtag für sie keine Einkommensteuer (Lohnsteuer) an das zuständige Finanzamt abgeführt. Vielmehr sind von den Abgeordneten für die Abgeordnetenentschädigungen und andere nicht dem Steuerabzug unterliegende Einkünfte Einkommensteuer-Vorauszahlungen zu entrichten, die von dem für sie jeweils zuständigen Finanzamt festgesetzt werden.

Die Einkommensteuer-Vorauszahlungen sind vierteljährlich zu entrichten, und zwar am 10. März, 10. Juni, 10. September und 10. Dezember eines jeden Jahres. Sie bemessen sich grundsätzlich nach der Einkommensteuer,

die sich nach Anrechnung von Steuerabzugsbeträgen bei der letzten Veranlagung ergeben hat. Sie können vom Finanzamt – z. B. bei erstmaliger Übernahme eines Mandats – an die Einkommensteuer angepasst werden, die sich für den Veranlagungszeitraum voraussichtlich ergeben wird.

Bei der Festsetzung der Vorauszahlungen können Sonderausgaben (z. B. Altersvorsorgeaufwendungen) sowie zu erwartende Werbungskosten berücksichtigt werden. Hierzu gehören beispielsweise Fahrtkosten, Büro- und Telefonkosten etc., soweit dafür keine steuerfreien Erstattungen geleistet werden (vgl. unter „Steuerfreie Einnahmen“). Bei der Höhe der anzusetzenden Werbungskosten im Vorauszahlungsverfahren handelt es sich um einen Schätzungsbetrag, den die Abgeordneten je nach individuellem Aufwand ermitteln. Auch Freibeträge, wie z. B. Pauschbeträge für behinderte Menschen, können berücksichtigt werden.

Einkunftsart

Nach § 22 Nummer 4 EStG unterliegen Abgeordnetenentschädigungen als „sonstige Einkünfte“ der Steuerpflicht.

Die Abgeordnetenbezüge werden rechtssystematisch den „sonstigen Einkünften“ zugeordnet, da die Berührungspunkte der Tätigkeit von Abgeordneten mit der Einkunftsart „selbständiger Arbeit“ aufgrund ihres besonderen öffentlich-rechtlichen Status in den Hintergrund treten. Im Übrigen schulden die Abgeordneten im Gegensatz zu selbstständig Tätigen Dritten keinen Arbeitserfolg.

Eine Zuordnung zu den „Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit“ kommt nicht in Betracht, weil Abgeordnete weisungsunabhängig sind und nicht in einem Dienstverhältnis stehen.

Die Abgeordneten sind Träger eines durch Volkswahl erworbenen Mandats und bestimmen als „Vertreter des ganzen Volkes“ den Kreis ihrer Tätigkeit und ihrer Aufgaben selbst. Daher sind auch die steuerpflichtigen Bezüge aus der Abgeordnetentätigkeit weder umsatzsteuer- noch gewerbesteuerpflichtig.

Ermittlung der Einkünfte

Sonstige Einkünfte sind durch Gegenüberstellung der Einnahmen über die Werbungskosten zu ermitteln (§ 2 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG).

Einnahmen sind alle Güter, die in Geld oder Geldeswert bestehen und dem Steuerpflichtigen im Rahmen einer Einkunftsart zufließen (§ 8 EStG). Sie sind in dem Kalenderjahr bezogen und anzusetzen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind (§ 11 Abs. 1 Satz 1 EStG).

Der Umfang der sonstigen Einkünfte i. S. d. § 22 Nr. 4 EStG ist in dieser Vorschrift abschließend geregelt. Danach gehören bei diesen sonstigen Einkünften zu den Einnahmen nur die Entschädigungen, Amtszulagen, Zuschüsse zu Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträgen, Übergangsgelder, Überbrückungsgelder, Sterbegelder, Versorgungsabfindungen, Versorgungsbezüge und vergleichbare Bezüge, die auf Grund eines Abgeordnetengesetzes gezahlt werden (§ 22 Nr. 4 Satz 1 EStG); die Vorschriften über Steuerbefreiungen sind zu beachten. Leistungen, die außerhalb dieser Gesetze erbracht werden, sind nach allgemeinen Grundsätzen einkommensteuerrechtlich zu beurteilen.

Dies gilt beispielsweise auch für den Sachwert von unentgeltlichen Bewirtungen, die Abgeordneten anlässlich von Reisen des Ältestenrates oder von interfraktionellen Reisen gewährt werden, oder von sonstigen geldwerten Vorteilen. Derartige Vorteile gehören nicht zu den sonstigen Einkünften i. S. d. § 22 Nr. 4 EStG, da sie nicht auf Grund des Abgeordnetengesetzes gewährt werden. Es kann sich dabei aber um sonstige Einkünfte aus Leistungen i. S. d. § 22 Nr. 3 EStG handeln. Leistung i. S. d. Vorschrift ist jedes Tun, Unterlassen oder Dulden, das Gegenstand eines entgeltlichen Vertrages sein kann und das eine Gegenleistung auslöst. Eine gelegentliche unentgeltliche Beköstigung wird aber nicht im Rahmen eines derartigen Leistungsaustausches erbracht. Sie stellt vielmehr eine bloße Aufmerksamkeit dar, die im gesellschaftlichen Verkehr üblich und regelmäßig nicht Gegenstand eines entgeltlichen Vertrages ist. Daher ist dieser Vorteil einkommensteuerrechtlich unbeachtlich.

Werbungskosten sind die Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen (§ 9 Abs. 1 Satz 1 EStG, finale Begriffsbestimmung) bzw. aus Gründen der Gleichbehandlung entsprechend der Regelung für Betriebsausgaben die Aufwendungen, die durch die Tätigkeit veranlasst sind (§ 4 Abs. 4 EStG, kausale Begriffsbestimmung). Werbungskosten sind für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind (§ 11 Abs. 2 Satz 1 EStG).

Zu den Werbungskosten gehören insbesondere

- Schuldzinsen und auf besonderen Verpflichtungsgründen beruhende Renten und dauernde Lasten, soweit sie mit der Einkunftsart in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen;
- Steuern vom Grundbesitz, sonstige öffentliche Abgaben und Versicherungsbeiträge, soweit sie sich auf Gebäude oder Gegenstände beziehen, die der Einnahmeerzielung dienen;
- Beiträge zu Berufsständen und sonstigen Berufsverbänden;
- notwendige Mehraufwendungen wegen einer aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung;
- Aufwendungen für Arbeitsmittel;
- AfA;
- Aufwendungen für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte.

Bei den sonstigen Einkünften i. S. d. § 22 Nr. 4 EStG können Aufwendungen nur als Werbungskosten abgezogen werden, wenn sie durch das Mandat bedingt sind.

Die Werbungskosten im Zusammenhang mit dem Mandat sind auf einer besonderen, frei gestaltbaren Anlage zur Einkommensteuererklärung anzugeben. Auf dem Vordruck „Anlage SO“, bei dem es sich um einen bundeseinheitlichen Vordruck handelt, gibt es dafür keine Eintragungsmöglichkeit.

Aufwendungen für die Lebensführung, die die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt, dürfen nicht als Werbungskosten abgezogen werden, auch wenn sie zur Förderung des Berufs oder der Tätigkeit erfolgen (§ 12 Nr. 1 EStG).

Weiter schließt § 22 Nr. 4 Satz 3 EStG Wahlkampfkosten zur Erlangung eines Mandats im Bundestag, im Europäischen Parlament oder im Parlament eines Landes ausdrücklich vom Werbungskostenabzug aus (vgl. unter „Wahlkampfkosten“). Dies gilt auch bei einem erfolglosen Wahlkampf (BFH-Urteil vom 8. Dezember 1987, BStBl 1988 II S. 435).

Erstattung von Aufwendungen

Erstattet werden den Abgeordneten die nachgewiesenen Aufwendungen für die Beschäftigung von Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern (§ 9 Abs. 1 SH AbgG n. F.), die Kosten für bestimmte Fahrten (§§ 13, 14 SH AbgG n. F.) und angemessene Übernachtungskosten, wenn Abgeordnete wegen der Teilnahme an bestimmten Veranstaltungen aus zwingenden Gründen außerhalb ihres Wohnortes übernachten (§ 12 SH AbgG n. F.). Weiter erhalten Abgeordnete nach Maßgabe des § 17 SH AbgG n. F. eine zusätzliche Entschädigung zur Finanzierung der Altersversorgung sowie gemäß § 25 SH AbgG n. F. einen Zuschuss zu ihren Krankenversicherungsbeiträgen.

Für die einkommensteuerrechtliche Behandlung der erstatteten Beträge ist danach zu untersuchen, ob sie aufgrund einer besonderen gesetzlichen Regelung steuerfrei sind:

- Soweit die erstatteten Beträge nicht einkommensteuerfrei sind, gehören sie einerseits zu den steuerpflichtigen Einnahmen i. S. d. § 22 Nr. 4 EStG, da sie aufgrund des Abgeordnetengesetzes gezahlt werden. Sie sind dann bei der Ermittlung der Einkünfte anzusetzen. Andererseits sind die entsprechenden Aufwendungen dann ungekürzt als Werbungskosten bzw. Vorsorgeaufwendungen anzusetzen.

Diese steuerneutrale Wirkung greift aber nicht ein, soweit gesetzliche Abzugsverbote zu berücksichtigen sind.

Dies ist zum einen bei bestimmten Fahrtkosten der Fall. Nach den §§ 13, 14 SH AbgG n. F. erhalten Abgeordnete bei Benutzung eines Kraftfahrzeugs eine Fahrtkostenentschädigung von 0,30 Euro für jeden gefahrenen Kilometer. Aufwendungen für Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte oder für Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung sind aber nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 bzw. Nr. 5 EStG nur mit 0,30 Euro je Entfernungskilometer abziehbar.

Zum anderen ist der Abzug von Vorsorgeaufwendungen nur bis zu bestimmten Höchstbeträgen möglich.

Soweit danach die mit den Erstattungen zusammenhängenden Aufwendungen nicht in voller Höhe als Werbungskosten bzw. Sonderausgaben berücksichtigt werden können, verbleibt ein zu versteuernder Überschuss.

Soweit die erstatteten Beträge einkommensteuerfrei sind, (vgl. unter „Steuerfreie Einnahmen“), sind sie bei der Ermittlung der Einkünfte nicht als Einnahmen anzugeben. Bei der Ermittlung der Werbungskosten bzw. der abziehbaren Sonderausgaben sind dann aber § 3c Abs. 1 und § 10 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG zu beachten. Danach dürfen Ausgaben, soweit sie mit steuerfreien Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, nicht als Werbungskosten oder Vorsorgeaufwendungen abgezogen werden. Dieses Abzugsverbot greift aber nur bis zur Höhe der Erstattung ein. Übersteigen die Aufwendungen die steuerfrei erstatteten Beträge, können daher die übersteigenden Beträge als Werbungskosten bzw. Vorsorgeaufwendungen geltend gemacht werden.

Erste Tätigkeitsstätte

Die erste Tätigkeitsstätte eines Abgeordneten ist nach zeitlichen Kriterien zu bestimmen. Erste Tätigkeitsstätte ist daher die Tätigkeitsstätte an der der Abgeordnete dauerhaft

- typischerweise arbeitstäglich oder
- je Woche an zwei vollen Arbeitstagen oder
- mindestens zu einem Drittel seiner regelmäßigen Arbeitszeit

tätig werden will (Prognoseentscheidung). Ein häusliches Arbeitszimmer kann im Gegensatz zu einem selbständigen Wahlkreisbüro keine erste Tätigkeitsstätte sein. Dauerhaftigkeit liegt vor, wenn die Tätigkeit an dieser Tätigkeitsstätte unbefristet, für eine Dauer von voraussichtlich mehr als 48 Monaten oder für die gesamte Dauer der Tätigkeit ausgeübt werden soll.

Bei einem Abgeordneten kann höchstens eine erste Tätigkeitsstätte vorliegen. Treffen die vorstehenden zeitlichen Kriterien auf mehrere Tätigkeitsstätten zu, ist die der Wohnung des Abgeordneten näher gelegene Tätigkeitsstätte die erste Tätigkeitsstätte. Die Fahrten zu der weiter entfernt liegenden Tätigkeitsstätte sind als Auswärtstätigkeit zu behandeln.

Beispiel 1:

Ein Abgeordneter übt seine Abgeordnetentätigkeit zu 60 % im Landtag und zu 40 % in seinem häuslichen Arbeitszimmer aus.

Das häusliche Arbeitszimmer ist keine erste Tätigkeitsstätte. Die erste Tätigkeitsstätte des Abgeordneten befindet sich daher im Landtag.

Beispiel 2:

Ein Abgeordneter übt seine Abgeordnetentätigkeit zu 60 % im Landtag und zu 40 % in seinem Wahlkreisbüro (kein häusliches Arbeitszimmer) aus. Die Entfernung von der Wohnung zum Wahlkreisbüro beträgt 5 Kilometer, die zum Landtag 80 Kilometer.

Die zeitlichen Kriterien für das Vorliegen einer ersten Tätigkeitsstätte (mindestens ein Drittel der regelmäßigen Arbeitszeit) sind sowohl beim Wahlkreisbüro als auch beim Landtag erfüllt. Erste Tätigkeitsstätte des Abgeordneten ist das näher zur Wohnung gelegene Wahlkreisbüro. Die Fahrten (auch unmittelbar von der Wohnung aus) zum weiter entfernt liegenden Landtag sind als Auswärtstätigkeit zu behandeln.

Fahrtkosten

Allgemeines

Die Abgeordneten erhalten nach § 13 SH AbgG n. F. für Fahrten in ihrem Wahlkreis sowie für Fahrten zu den in § 10 Abs. 1 und 2 SH AbgG n. F. aufgeführten Sitzungen oder Veranstaltungen auf Antrag und Einzelnachweis Fahrtkostenerstattung, und zwar bei Benutzung eines Kraftfahrzeugs in Höhe von 0,30 Euro je gefahrenen Kilometer und bei Benutzung regelmäßig verkehrender öffentlicher Verkehrsmittel in Höhe der Kosten der 1. Klasse. Diese Fahrtkostenerstattung gehört zu den einkommensteuerpflichtigen sonstigen Einkünften gemäß § 22 Nr. 4 EStG. Mandatsbedingte Fahrtkosten können jedoch als Werbungskosten abgesetzt werden, ggf. allerdings der Höhe und Dauer nach nur begrenzt.

Beim Werbungskostenabzug der Fahrtkosten sind zwei Bereiche zu prüfen:

- Welche Fahrten sind dem Grunde nach absetzbar und
- in welcher Höhe können dafür Kosten abgesetzt werden?

Grundsätzliche Absetzbarkeit von Fahrtkosten

Einkommensteuerrechtlich können die Aufwendungen für folgende Fahrten dem Grunde nach als Werbungskosten berücksichtigt werden:

- Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte,
- Fahrten aufgrund mandatsbedingter Auswärtstätigkeiten

oder

- Fahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung (sog. Familienheimfahrten).

Im Einzelnen gilt Folgendes:

Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte

Aufwendungen für Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sind ab dem ersten Entfernungskilometer mit 0,30 Euro steuerlich abziehbar. Ferner können die tatsächlichen Kosten für die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel, soweit sie den im Kalenderjahr insgesamt als Entfernungspauschale abziehbaren Betrag übersteigen, die Unfallkosten bei Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte sowie die Fährkosten als Werbungskosten angesetzt werden.

Erste Tätigkeitsstätte ist der ortsgebundene Mittelpunkt der dauerhaften beruflichen Tätigkeit. Bei Abgeordneten ist davon auszugehen, dass der Landtag (ggf. das Wahlkreisbüro) als deren erste Tätigkeitsstätte anzusehen ist. Wegen der Einzelheiten der steuerrechtlichen Behandlung vgl. unter „Erste Tätigkeitsstätte“.

Für die Bestimmung der Entfernung ist die kürzeste Straßenverbindung in vollen Kilometern zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte maßgebend; eine andere als die kürzeste Straßenverbindung kann zugrunde gelegt werden, wenn diese offensichtlich verkehrsgünstiger ist und vom Steuerpflichtigen regelmäßig für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte benutzt wird (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 4 EStG).

Hat ein Steuerpflichtiger mehrere Wohnungen, sind die Wege von der weiter entfernt liegenden Wohnung nur zu berücksichtigen, wenn sie den Mittelpunkt der Lebensinteressen des Steuerpflichtigen bildet und nicht nur gelegentlich aufgesucht wird (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 6 EStG).

Die Entfernungspauschale wird unabhängig vom gewählten Verkehrsmittel angesetzt, d. h., es ist grundsätzlich unerheblich, ob die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte zu Fuß, mit öffentlichen Verkehrsmitteln, mit dem Fahrrad, dem Motorrad oder dem eigenen Kraftwagen zurückgelegt werden (siehe aber nachfolgende Ausführungen). Es kommt auch nicht darauf an, ob überhaupt Kosten für diese Wege entstanden sind. Eine individuelle Abrechnung ist nicht möglich.

Ein höherer Betrag als 4.500 Euro darf angesetzt werden, soweit der Steuerpflichtige einen eigenen oder ihm zur Nutzung überlassenen Kraftwagen benutzt oder soweit die Aufwendungen für die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel den im Kalenderjahr insgesamt als Entfernungspauschale abziehbaren Betrag übersteigen.

Die Entfernungspauschale ist auch dann anzusetzen, wenn Abgeordnete ihre erste Tätigkeitsstätte nur deshalb aufsuchen, um von dort eine Auswärtstätigkeit anzutreten, z. B. bei einer Ausschussreise, die vom Landtag aus angetreten wird (BFH-Urteile vom 18. Januar 1991, BStBl II S. 408, und vom 2. Februar 1994, BStBl II S. 422).

Wird das Fahrzeug lediglich für eine Hin- oder Rückfahrt benutzt, etwa weil sich an die Hinfahrt eine Auswärtstätigkeit anschließt, die nicht an demselben Tag oder aber an der Wohnung der Abgeordneten endet, so ist die Entfernungspauschale nur zur Hälfte anzusetzen (BFH-Urteil vom 26. Juli 1978, BStBl II S. 661).

Behinderte Steuerpflichtige,

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 an Stelle der Entfernungspauschalen die tatsächlichen Aufwendungen für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte oder aber ohne Einzelnachweis der tatsächlichen Aufwendungen die pauschalen Kilometersätze ansetzen (vgl. unter „Fahrkosten in tatsächlicher Höhe“). Die Behinderung ist durch amtliche Unterlagen nachzuweisen.

Wohnen Steuerpflichtige am Ort der ersten Tätigkeitsstätte und unterhalten sie an einem anderen Ort einen eigenen Hausstand, liegt eine sog. „Doppelte Haushaltsführung“ vor.

Für die Anzahl der Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte und die dabei zurückgelegte Entfernung ist kein besonderer Nachweis vorgeschrieben. Sie sind lediglich nach allgemeinen Grundsätzen nachzuweisen (§ 9a Satz 1 EStG) oder glaubhaft zu machen.

Die Abgeordneten erhalten für die Fahrten zum Landtag gemäß § 10 Abs. 1, § 13 SH AbgG n. F. auf Antrag und Einzelnachweis Fahrtkostenerstattungen. Die erstatteten Beträge sind nicht nach § 3 Nr. 13 EStG einkommensteuerfrei, sondern gehören zu den steuerpflichtigen Einnahmen nach § 22 Nr. 4 EStG, wenn der Landtag (ggf. das Wahlkreisbüro) erste Tätigkeitsstätte des Abgeordneten ist.

Fahrten im Rahmen von Auswärtstätigkeiten

Fahrtkosten anlässlich von beruflich veranlassten Auswärtstätigkeiten können in der tatsächlichen Höhe berücksichtigt werden. Dies sind die Aufwendungen, die den Abgeordneten durch die Benutzung eines Beförderungsmittels entstehen (vgl. unter „Höhe der absetzbaren Fahrtkosten“).

Für die Fahrten im Rahmen von Auswärtstätigkeiten und die dabei zurückgelegten Entfernungen ist kein besonderer Nachweis vorgeschrieben. Sie sind lediglich nach allgemeinen Grundsätzen nachzuweisen (§ 9a Satz 1 EStG) oder glaubhaft zu machen.

Die Abgeordneten erhalten für die Fahrten im Rahmen von Auswärtstätigkeiten gemäß § 10 Abs. 1, § 13 SH AbgG n. F. auf Antrag und Einzelnachweis Fahrtkostenerstattungen. Die erstatteten Beträge sind nach § 3 Nr. 13 EStG einkommensteuerfrei und gehören nicht zu den steuerpflichtigen Einnahmen nach § 22 Nr. 4 EStG.

Fahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung

Die Aufwendungen für Fahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung können in folgender Höhe als Werbungskosten berücksichtigt werden:

- für die erste und letzte Fahrt aus Anlass des Wohnungswechsels zu Beginn und am Ende der doppelten Haushaltsführung in der tatsächlichen Höhe, bei Benutzung eines eigenen Fahrzeugs hilfsweise mit den pauschalen Kilometersätzen (vgl. unter „Höhe der absetzbaren Fahrtkosten“);
- für die Wege vom Beschäftigungsort zum Ort des eigenen Hausstands und zurück (Familienheimfahrten) jeweils nur für eine Familienheimfahrt wöchentlich in Höhe der Entfernungspauschale von 0,30 Euro je Entfernungskilometer (vgl. unter „Fahrten zwischen Wohnung und erster

Tätigkeitsstätte“); sofern eine Familienheimfahrt nicht durchgeführt wird, können stattdessen die notwendigen Telefonkosten für ein Ferngespräch bis zu einer Dauer von 15 Minuten zur Kontaktaufnahme mit Angehörigen, die zum eigenen Hausstand gehören, geltend gemacht werden (BFH-Urteil vom 18. März 1988, BStBl II S. 988).

Soweit die Abgeordneten für die Familienheimfahrten gemäß § 10 Abs. 1, § 13 SH AbgG n. F. auf Antrag und Einzelnachweis Fahrtkostenerstattungen erhalten, sind die erstatteten Beträge bis zur Höhe der als Werbungskosten abziehbaren Beträge nach § 3 Nr. 13 EStG einkommensteuerfrei und gehören nicht zu den steuerpflichtigen Einnahmen nach § 22 Nr. 4 EStG. Soweit die Erstattung die abziehbaren Beträge übersteigt, ist der erstattete Betrag als Einnahme zu erfassen (vgl. unter “Erstattung von Aufwendungen“).

Höhe der absetzbaren Fahrtkosten

Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel

Bei öffentlichen Verkehrsmitteln ist der entrichtete Fahrpreis einschließlich etwaiger Zuschläge (z. B. ICE-, IC-, EC-Zuschläge, Reservierung, Schlafwagen) anzusetzen. Die Höhe der tatsächlichen Kosten ist durch Vorlage der Fahrkarten (Fahrscheine, Flugtickets) nachzuweisen.

Nutzung eines eigenen Fahrzeugs; tatsächliche Kosten

Im Falle der **Nutzung eines eigenen Fahrzeugs** ist der Teilbetrag der jährlichen Gesamtkosten dieses Fahrzeugs anzusetzen, der dem Anteil der zu berücksichtigenden Fahrten an der Jahresfahrleistung entspricht.

Voraussetzung hierfür ist, dass die Ermittlung der Gesamtkosten des Fahrzeugs und die jährliche Gesamtfahrleistung sowie die mandatsbedingt gefahrenen Kilometer belegt und festgehalten werden.

Zu den Gesamtkosten eines Fahrzeugs gehören

- die Betriebsstoffkosten,
- die Wartungs- und Reparaturkosten,
- die Kosten einer Garage am Wohnort,
- die Kraftfahrzeugsteuer,
- die Aufwendungen für die Haftpflicht- und Fahrzeugversicherungen,

- die AfA sowie
- die Zinsen für ein Anschaffungsdarlehen.

Der AfA ist bei Personenkraftwagen und Kombifahrzeugen grundsätzlich eine Nutzungsdauer von 6 Jahren zugrunde zu legen. Bei einer hohen Fahrleistung kann auch eine kürzere Nutzungsdauer berücksichtigt werden. Bei Kraftfahrzeugen, die im Zeitpunkt der Anschaffung nicht neu gewesen sind, ist die entsprechende Restnutzungsdauer unter Berücksichtigung des Alters, der Beschaffenheit und des voraussichtlichen Einsatzes des Fahrzeugs zu schätzen.

Aufwendungen infolge von Verkehrsunfällen, Beiträge zur Kfz-Insassen- und Unfallversicherung sowie Park- oder Autobahngebühren gehören nicht zu den Gesamtkosten und können in voller Höhe als „Reisenebenkosten“ abgezogen werden, wenn sie der mandatsbedingten Fahrt zuzuordnen sind.

Zu den nicht abziehbaren Aufwendungen gehören hingegen Verwarnungs-, Ordnungs- und Bußgelder.

Ein Teilnachweis der tatsächlichen Gesamtkosten ist möglich. Der nicht nachgewiesene Teil der Kosten kann dann geschätzt werden; dabei ist von den für den Steuerpflichtigen ungünstigsten Umständen auszugehen (BFH-Urteil vom 7. April 1992, BStBl II S. 854).

Damit die Gesamtfahrleistung und die mandatsbedingten Fahrten ohne Schwierigkeiten nachgewiesen werden können, sollte ein Fahrtenbuch geführt werden (vgl. unter „Fahrtenbuch, Ermittlung der tatsächlichen Fahrzeugkosten“).

Auf der Grundlage der für einen Zeitraum von zwölf Monaten ermittelten Gesamtkosten des Fahrzeugs können unter Berücksichtigung der Gesamtfahrleistung in diesen zwölf Monaten die Kosten pro Kilometer errechnet werden, die für mandatsbedingte Fahrten als tatsächliche Kosten angesetzt werden können. Dieser Kilometersatz kann so lange angesetzt werden, bis sich die Verhältnisse wesentlich ändern, z. B. bei Ablauf des Abschreibungszeitraums, bei Eintritt veränderter Leasingbedingungen oder bei Anschaffung eines neuen Fahrzeugs.

Benutzung eines eigenen Fahrzeugs; pauschale Kilometersätze

Statt der nachgewiesenen tatsächlichen Kosten können bei der Benutzung eines eigenen Fahrzeugs auch pauschale Kilometersätze als Werbungskosten abgezogen werden, und zwar

- bei einem Pkw 0,30 Euro je gefahrenen Kilometer,
- bei anderen motorbetriebenen Fahrzeugen 0,20 Euro je gefahrenen Kilometer.

Neben diesen pauschalen Kilometersätzen können etwaige außergewöhnliche Kosten abgezogen werden, wenn diese durch Fahrten entstanden sind, für die die Kilometersätze anzusetzen sind. Außergewöhnliche Kosten sind nur

- nicht voraussehbare Aufwendungen für Reparaturen, die z. B. auf Unfallschäden beruhen, nicht aber für Reparaturen, die auf Verschleiß zurückzuführen sind;
- Absetzungen für außergewöhnliche technische Abnutzung und
- Aufwendungen infolge eines Schadens, der durch den Diebstahl des Fahrzeugs entstanden ist.

Dabei sind entsprechende Schadensersatzleistungen auf die Kosten anzurechnen. Kosten, die mit dem laufenden Betrieb des Fahrzeugs zusammenhängen, z. B. Aufwendungen für eine Fahrzeugkaskoversicherung, sind keine außergewöhnlichen Kosten.

Fahrtenbuch, Ermittlung der tatsächlichen Fahrzeugkosten

Ein Fahrtenbuch sollte geführt werden, wenn die tatsächlichen Kosten eines Fahrzeugs geltend gemacht werden sollen. Dadurch werden Nachweis-schwierigkeiten vermieden.

Inhaltlich müssen die Aufzeichnungen in einem Fahrtenbuch so gestaltet sein, dass sie eine leichte und einwandfreie Überprüfung der Angaben ermöglichen.

Ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch setzt dementsprechend die Trennung der durch das Mandat und der privat veranlassten Fahrten sowie der damit verbundenen Kilometerleistungen voraus.

Für Privatfahrten genügen jeweils Kilometerangaben; für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte genügt jeweils ein kurzer Vermerk im Fahrtenbuch.

Für mandatsbedingte Fahrten sind grundsätzlich die folgenden Angaben erforderlich:

- Datum,
- Kilometerstand zu Beginn und am Ende jeder einzelnen Auswärtstätigkeit,
- Reiseziel und bei Umwegen auch die Reiseroute,
- Reisezweck und aufgesuchte Gesprächspartner.

Es genügt aber, wenn in dem Fahrtenbuch selbst als Reisezweck nur die Angabe „mandatsbedingte Fahrt“ aufgenommen wird und der Name des aufgesuchten Gesprächspartners in einer vom Fahrtenbuch getrennt geführten Aufzeichnung (z. B. Terminkalender) festgehalten wird. Die Zusammenführung des Fahrtenbuchs und der weiteren Aufzeichnung muss allerdings ohne weiteres möglich sein.

Die Angaben im Fahrtenbuch und den weiteren ggf. vorzulegenden Aufzeichnungen zu den Gesprächspartnern unterliegen dem Steuergeheimnis (vgl. unter „Steuergeheimnis“). Auch wenn die Angaben zu einzelnen Gesprächspartnern als sensibel einzustufen sind, gehört deren Benennung zur Führung eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs. Es bestehen insofern keine Unterschiede zu anderen Berufsgruppen wie z. B. Ärzten, Rechtsanwälten oder Journalisten.

Das Führen des Fahrtenbuches kann nicht auf einen repräsentativen Zeitraum beschränkt werden, selbst wenn die Nutzungsverhältnisse keinen größeren Schwankungen unterliegen. Das Fahrtenbuch muss laufend geführt werden.

Die abziehbaren tatsächlichen Kraftfahrzeugkosten sind anhand des Fahrtenbuchs nach folgendem Schema zu ermitteln:

$$\begin{aligned}
 \underline{1. \text{ Schritt:}} & \quad \text{Berechnung der Gesamtfahrleistung:} \\
 & \quad \text{Tachostand am Jahresende} \\
 & \quad \underline{./.\text{ Tachostand am Jahresanfang}} \\
 & \quad = \text{Gesamtfahrleistung im Jahr}
 \end{aligned}$$

2. Schritt: Berechnung des individuellen Kilometersatzes
Gesamtkosten geteilt durch Gesamtfahrleistung
= individueller Kilometersatz

3. Schritt: Ermittlung der abziehbaren Fahrtkosten
mandatsbedingt gefahrene Kilometer x individueller
Kilometersatz = abziehbare Fahrtkosten

Gemeinschaftskasse der Abgeordneten

Beitragszahlungen der Abgeordneten an eine Gemeinschaftskasse, aus der mandatsbedingte Ausgaben (z. B. Publikationen oder Werbemittel zum Einsatz in der Wahlkreisarbeit) beglichen werden, sind nicht bereits im Zeitpunkt der Beitragszahlung als Werbungskosten zu berücksichtigen, sondern erst bei Verausgabung aus der Gemeinschaftskasse. Mittel, die für Wahlkampfkosten verwendet werden, sind nicht abziehbar (vgl. auch unter „Wahlkampfkosten“).

Die Höhe der anteilig auf den jeweiligen Abgeordneten entfallenden verausgabten Beträge ist durch eine Bescheinigung der Verwalter der Gemeinschaftskasse nachzuweisen.

Geschenke

Bei der steuerlichen Berücksichtigung von Aufwendungen für Geschenke ist zu unterscheiden zwischen Geschenken an Arbeitnehmer/innen der Abgeordneten (z. B. Mitarbeiter/innen und Hilfskräfte) und Geschenken an sonstige Personen.

Geschenke an Mitarbeiter/innen der Abgeordneten:

Aufwendungen für Geschenke an Mitarbeiter/innen von Abgeordneten können gemäß § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 EStG in vollem Umfang als Werbungskosten abgezogen werden.

Die Geschenke führen allerdings bei den Mitarbeiter/innen in der Regel zu einem steuerpflichtigen geldwerten Vorteil. Eine Ausnahme besteht für Sachgeschenke anlässlich eines besonderen persönlichen Ereignisses der Arbeitnehmer/innen bis zu 60 Euro je Ereignis (z. B. Blumen, Genussmittel, ein Buch oder ein Tonträger anlässlich eines Geburtstags).

Geldzuwendungen gehören hingegen stets zum Arbeitslohn, auch wenn ihr Wert gering ist (R 19.6 Abs. 1 LStR).

Geschenke an sonstige Personen:

Nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 EStG dürfen Aufwendungen für mandatsbedingte Sach- und Geldgeschenke grundsätzlich nicht abgezogen werden.

Dies gilt jedoch gemäß § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 EStG dann nicht, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten der einem Empfänger im Kalenderjahr zugewendeten Geschenke eine Freigrenze von 35 Euro nicht übersteigen. Sofern die Freigrenze überschritten wird, entfällt der Abzug vollständig.

Parteispenden sind keine Geschenke i. S. d. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG (§ 4 Abs. 6 EStG). Siehe unter „Spenden“.

Kinderbetreuungskosten

Zwei Drittel der Aufwendungen, höchstens 4.000 Euro je Kind, für Dienstleistungen zur Betreuung eines zum Haushalt des Steuerpflichtigen gehörenden Kindes, das das 14. Lebensjahr noch nicht vollendet hat oder wegen einer vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetretenen Behinderung außerstande ist, sich selbst zu unterhalten, können nach § 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG als Sonderausgaben berücksichtigt werden.

Dies gilt jedoch nicht für Aufwendungen für Unterricht, die Vermittlung besonderer Fähigkeiten sowie für sportliche und andere Freizeitbetätigungen.

Eine weitere Voraussetzung für den Abzug der Aufwendungen ist, dass der Steuerpflichtige für die Aufwendungen eine Rechnung erhalten hat und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung erfolgt ist.

Krankenversicherung

Im Hinblick auf das Mandat als Mitglied des Landtags besteht keine Krankenversicherungspflicht. Abgeordnete erhalten gemäß § 25 Abs. 1 SH AbgG n. F. einen Zuschuss zu ihren Krankenversicherungsbeiträgen.

Anstelle eines Anspruchs auf den vorstehenden Zuschuss erhalten Abgeordnete, die bei Annahme ihres Mandats beihilfeberechtigt sind, einen Zuschuss zu den notwendigen Kosten in Krankheits-, Pflege-, Geburts- und Todesfällen in sinngemäßer Anwendung der Beihilfevorschriften für Lan-

desbeamtinnen und Landesbeamte, sofern sich ein Anspruch auf Beihilfe nicht aus anderen landesrechtlichen oder bundesrechtlichen Vorschriften ergibt (§ 25 Abs. 2 SH AbgG n. F.).

Einkommensteuerrechtlich gilt Folgendes:

- Der Zuschuss zu den Krankenversicherungsbeiträgen ist gemäß § 22 Nr. 4 Satz 4 Buchstabe a i. V. m. § 3 Nr. 62 EStG steuerfrei.
- Der Zuschuss zu den notwendigen Kosten in Krankheits-, Pflege-, Geburts- und Todesfällen ist gemäß § 3 Nr. 11 EStG steuerfrei.
- Soweit die Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung den steuerfreien Zuschuss übersteigen (§ 10 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG), sind sie in beschränktem Umfang als Sonderausgaben abziehbar (vgl. unter „Vorsorgeaufwendungen, sonstige“).

Mitarbeiter/innen von Abgeordneten

Gemäß § 9 Abs. 1 SH AbgG n. F. werden den Abgeordneten auf Antrag nachgewiesene Aufwendungen für die Beschäftigung von Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern bis zu einem Höchstbetrag erstattet.

Der Aufwendungsersatz ist einerseits steuerpflichtig und bei den Einnahmen zu erfassen. Andererseits ist der gezahlte Arbeitslohn bei den Abgeordneten als Werbungskosten zu berücksichtigen. Dies gilt ggf. auch für die vom Abgeordneten im Innenverhältnis übernommene pauschale Lohnsteuer (§ 40a Abs. 5 i. V. m. § 40 Abs. 3 EStG) sowie für die Arbeitgeberbeiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung (vgl. unter „Personalkosten“). Einkommensteuerrechtlich handelt es sich daher für die Abgeordneten um ein „Nullsummenspiel“. Es ist daher nicht zu beanstanden, wenn Abgeordnete die Entschädigung für die Beschäftigung von Mitarbeiter/innen in ihrer Einkommensteuererklärung nicht angeben.

Zu den Arbeitgeberpflichten ist bei der Landtagsverwaltung ein gesondertes Merkblatt erhältlich.

Nachweispflichten

Das Auskunftsverweigerungsrecht zum Schutz bestimmter Berufsgeheimnisse gemäß § 102 Abs. 1 Nr. 2 AO befreit die Abgeordneten nicht von den allgemeinen, für alle Steuerpflichtigen geltenden steuerlichen Aufzeichnungs- und Nachweispflichten.

Zur Begründung hat der BFH in seinem Urteil vom 15. Januar 1998 (BStBl II S. 263) zur Pressefreiheit unter anderem ausgeführt: „... Bei der danach gebotenen Güterabwägung zwischen Pressefreiheit (als Informationsermittlungsfreiheit) und Gesetzmäßigkeit der Besteuerung kann der Senat den Schutz des Presseangehörigen und seiner Informanten durch das mit empfindlicher Strafe bewehrte Steuergeheimnis (§ 30 AO; § 355 StGB) nicht unberücksichtigt lassen. Als Gegenstück zu den weitgehenden Offenbarungspflichten des Steuerrechts dient § 30 AO zum einen dem privaten Geheimhaltungsinteresse des Steuerpflichtigen und der anderen zur Auskunft verpflichteten Personen. Zugleich bezweckt die Vorschrift aber auch, durch besonderen Schutz des Vertrauens in die Amtsverschwiegenheit die Bereitschaft zur Offenlegung der steuerlich erheblichen Sachverhalte zu fördern, um so das Steuerverfahren zu erleichtern, die Steuerquellen vollständig zu erfassen und eine gesetzmäßige, insbesondere gleichmäßige Besteuerung sicherzustellen. Nach Überzeugung des Senats kommt diesen im Rechtsstaatsprinzip und im Gleichbehandlungsgebot verankerten öffentlichen Interessen, die über das nur fiskalische Interesse an der Sicherung des Steueraufkommens hinausgehen, Vorrang vor dem Pressegeheimnis und dem daraus abzuleitenden Informantenschutz zu. ...“ Diese Ausführungen hat der BFH in seinem Urteil vom 26. Februar 2004 (BStBl II S. 502) zur anwaltlichen Schweigepflicht wiederholt.

Aus diesen Gründen sind auch für Abgeordnete – selbst unter Berücksichtigung ihres besonderen verfassungsrechtlichen Status – keine Erleichterungen möglich. Die Mitwirkungspflicht der Abgeordneten als Beteiligte an ihrem Besteuerungsverfahren wird daher durch ihr Auskunftsverweigerungsrecht nicht berührt.

Personalkosten

Personalkosten für Mitarbeiter/innen und Aushilfen z. B. im Wahlkreisbüro können als Werbungskosten abgezogen werden (vgl. auch unter „Mitarbeiter/innen von Abgeordneten“).

Reisenebenkosten

Die als Werbungskosten zu berücksichtigenden Reisekosten umfassen auch die Reisenebenkosten (vgl. BMF-Schreiben vom 24. Oktober 2014, Rz. 124, BStBl I S. 1412).

Reisenebenkosten können nur bei einer Auswärtstätigkeit anfallen, nicht aber z. B. bei Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte oder bei Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung. Eine Auswärtstätigkeit liegt vor, wenn der Steuerpflichtige vorübergehend außerhalb seiner Wohnung und außerhalb seiner ersten Tätigkeitsstätte beruflich tätig wird.

Zu den Reisenebenkosten gehören die tatsächlichen Aufwendungen z. B. für:

1. Beförderung und Aufbewahrung von Gepäck;
2. Ferngespräche und Schriftverkehr beruflichen Inhalts mit Geschäftspartnern;
3. Straßen- und Parkplatzbenutzung sowie Schadensbeseitigung infolge von Verkehrsunfällen, wenn die jeweils damit verbundenen Fahrtkosten als Reisekosten anzusetzen sind;
4. Verlust von auf der Reise abhanden gekommener oder beschädigter Gegenstände, die der Arbeitnehmer auf der Reise verwenden musste, wenn der Verlust aufgrund einer reisespezifischen Gefährdung eingetreten ist. Berücksichtigt wird der Verlust bis zur Höhe des Wertes, der dem Gegenstand zum Zeitpunkt des Verlustes beigemessen wird.
5. Private Telefongespräche, soweit sie der beruflichen Sphäre zugeordnet werden können (vgl. BFH-Urteil vom 5. Juli 2012, VI R 50/10, BStBl 2013 II S. 282).

Nicht zu den Reisenebenkosten gehören z. B.:

1. Kosten für die persönliche Lebensführung wie Tageszeitungen, private Telefongespräche mit Ausnahme der Gespräche i. S. d. Rz. 124 Nr. 5 des o. g. BMF-Schreibens vom 24. Oktober 2014, Massagen, Minibar oder Pay-TV,
2. Ordnungs-, Verwarnungs- und Bußgelder, die auf einer Auswärtstätigkeit verhängt werden,
3. Verlust von Geld oder Schmuck,

4. Anschaffungskosten für Bekleidung, Koffer oder andere Reiseausrüstungsgegenstände, weil sie nur mittelbar mit einer Auswärtstätigkeit zusammenhängen,
5. Essensgutscheine, z. B. in Form von Raststätten- oder Autohof-Wertbons.

Spenden

Zuwendungen zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke können bis zu bestimmten Höchstgrenzen als Sonderausgaben abgezogen werden. Voraussetzung dafür ist, dass der Empfänger der Zuwendung zum Kreis der begünstigten Institutionen gehört und darüber eine ordnungsgemäße Zuwendungsbestätigung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck ausstellt (§ 10b Abs. 1 EStG).

Zuwendungen an politische Parteien sind bis zur Höhe von insgesamt 1.650 Euro, bei der Zusammenveranlagung von Ehegatten und Lebenspartnern 3.300 Euro, im Kalenderjahr als Sonderausgaben abziehbar (§ 10b Abs. 2 EStG). Vorab wird für Zuwendungen an politische Parteien und unabhängige Wählervereinigungen, die bestimmte Voraussetzungen erfüllen, eine Tarifiermäßigung in Höhe von 50 % der Ausgaben gewährt, höchstens von 825 Euro bzw. 1.650 Euro bei der Zusammenveranlagung von Ehegatten und Lebenspartnern (§ 34g EStG). Insoweit kann der Sonderausgabenabzug nach § 10b Abs. 2 EStG nicht in Anspruch genommen werden, um eine doppelte Steuerbegünstigung zu vermeiden.

Status der Abgeordneten

Abgeordnete haben einen besonderen Status inne. Die Abgeordneten sind Träger eines durch Volkswahl erworbenen Mandats und bestimmen als „Vertreter des ganzen Volkes“ den Kreis ihrer Tätigkeit und ihrer Aufgaben selbst. Daher fallen die Abgeordnetenentschädigungen unter die sonstigen Einkünfte (vgl. unter „Einkunftsart“).

Steuerfreie Einnahmen

Nach § 22 Nr. 4 Satz 2 EStG dürfen die durch das Mandat veranlassten Aufwendungen einkommensteuerrechtlich nicht als Werbungskosten abgezogen werden, wenn den Abgeordneten zur Abgeltung des durch das Mandat veranlassten Aufwandes Aufwandsentschädigungen gezahlt werden. Dabei kommt es nicht darauf an, ob die Kostenpauschale die Auf-

wendungen der Art und Höhe nach abdeckt (BFH-Urteil vom 8. Dezember 1987, BStBl 1988 II S. 433).

Dieses Abzugsverbot greift aber nur ein bei steuerfreien Aufwandsentschädigungen nach § 3 Nr. 12 EStG, d. h. bei aus einer Bundes- oder Landeskasse gezahlten Bezügen, die zum einen

- a) in einem Bundes- oder Landesgesetz
- b) einer auf Grundlage einer bundesgesetzlichen oder landesgesetzlichen Ermächtigung beruhenden Bestimmung oder
- c) von der Bundes- oder einer Landesregierung

„als Aufwandsentschädigung festgesetzt“ sind

und

die zum anderen jeweils auch „als Aufwandsentschädigung“ im Haushaltsplan ausgewiesen werden.

In Schleswig-Holstein werden derartige Aufwandsentschädigungen nicht geleistet.

Steuerfreie Erstattungen aufgrund anderer Bestimmungen bleiben hiervon unberührt. In Betracht kommt hier insbesondere die Steuerfreiheit der in § 3 Nr. 13 EStG benannten Leistungen.

Steuerfrei sind nach § 3 Nr. 13 EStG die aus öffentlichen Kassen gezahlten Reisekostenvergütungen, Umzugskostenvergütungen und Trennungsgelder. Die Reisekosten umfassen die Fahrtkosten, die Mehraufwendungen für Verpflegung, die Übernachtungskosten und die Reisenebenkosten. Die als Reisekostenvergütungen gezahlten Vergütungen für Verpflegung sind nur insoweit steuerfrei, als sie die Pauschbeträge nach § 9 Abs. 4a EStG nicht übersteigen; Trennungsgelder sind nur insoweit steuerfrei, als sie die nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 und Abs. 4a EStG abziehbaren Aufwendungen nicht übersteigen.

Anders als die entsprechende Regelung in § 3 Nr. 16 EStG für Reisekostenvergütungen durch Arbeitgeber außerhalb des öffentlichen Dienstes enthält § 3 Nr. 13 EStG zum Teil keine Begrenzung der Steuerfreiheit auf die als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehbaren Beträge, sondern knüpft nur an die tatsächliche Leistungsgewährung nach dem jeweils maß-

gebenden Leistungsrecht an. Nach dem Gesetzeswortlaut wird daher nicht vorausgesetzt, dass nur Betriebsausgaben oder Werbungskosten erstattet werden. Wegen der sich daraus ergebenden, sachlich nicht gerechtfertigten Ungleichbehandlung gegenüber Arbeitnehmern außerhalb des öffentlichen Dienstes ist § 3 Nr. 13 EStG nach der Rechtsprechung aber verfassungskonform dahingehend auszulegen, dass nur der Ersatz von Werbungskosten steuerfrei bleibt (vgl. BFH-Urteile vom 27. Mai 1994, BStBl 1995 II S. 17).

Dies bedeutet, dass die erstatteten Aufwendungen dem Grunde nach Werbungskosten darstellen müssen und dass der Höhe nach die Steuerbefreiung nur bis zu den als Werbungskosten abziehbaren Beträgen möglich ist.

Erstattete Fahrtkosten führen daher nur bei Fahrten aus Anlass von Auswärtstätigkeiten, bei Fahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung und bei Fahrten aus Anlass eines mandatsbedingten Umzugs zu steuerfreien Einnahmen.

Die Erstattung von Fahrtkosten für Fahrten zwischen Wohnung und Landtag (ggf. Wahlkreisbüro), sofern sie nicht im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung erfolgen, führt dagegen zu einkommensteuerpflichtigen Einnahmen, da es sich dabei um Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte handelt.

Steuergeheimnis

Die Geheimhaltung und Vertraulichkeit der von den Abgeordneten gemachten Angaben wird durch das von den Bediensteten der Finanzverwaltung zu wahrende Steuergeheimnis (§ 30 AO) gewährleistet. Die Verletzung des Steuergeheimnisses erfüllt einen Straftatbestand und wird mit Freiheitsstrafe bis zu zwei Jahren oder mit Geldstrafe bestraft (§ 355 StGB).

Tageszeitungen

Nach der Rechtsprechung des BFH (Urteil vom 7. September 1989, BStBl 1990 II S. 19) gehören Aufwendungen für den Bezug regionaler wie überregionaler Tageszeitungen zu den unter § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG fallenden Kosten, die einkommensteuerrechtlich nicht abziehbar sind.

Dies ist auch dann der Fall, wenn mehrere Tageszeitungen bezogen werden. Der Bezug mehrerer Tageszeitungen kann sowohl dem Zweck einer besonders umfassenden Information als auch der Möglichkeit, unter-

schiedliche Wertungen der Tagesereignisse in Form von Kommentaren und dergleichen zu erfahren, dienen. Es entspricht indes nicht der Lebenserfahrung, dass beim Bezug verschiedener Tageszeitungen allgemeine Informationen nur aus einer (oder mehreren) bestimmten Zeitungen, die mandatsbedingten Informationen hingegen ausschließlich aus den anderen Zeitungen, entnommen werden.

Das gilt in gleicher Weise für Sonntagszeitungen (z. B. Welt am Sonntag, FAZ am Sonntag) oder – politische – Wochenmagazine (z. B. Der Spiegel, Focus); auch die Aufwendungen für diese Publikationen stellen keine Werbungskosten dar. Mit Urteil vom 19. Juni 2008 (9 K 2738/05) hat das Hessische Finanzgericht für den nach Verwaltungsauffassung vergleichbaren Fall eines Steuerberaters und Wirtschaftsprüfers entschieden, dass die Aufwendungen für das Abonnement der FAZ keine Werbungskosten darstellen.

Telekommunikationsaufwendungen

Telekommunikationsaufwendungen (Festnetz, Handy) sind Werbungskosten, soweit sie mandatsbedingt sind (R 9.1 Abs. 5 LStR).

Wird der Anteil der mandatsbedingten Aufwendungen an den Gesamtaufwendungen für einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten im Einzelnen nachgewiesen, kann dieser Anteil für den gesamten Veranlagungszeitraum zugrunde gelegt werden. Dabei können die Aufwendungen für das Nutzungsentgelt der Telefonanlage sowie für den Grundpreis der Anschlüsse entsprechend dem mandatsbedingten Anteil der Verbindungsentgelte an den gesamten Verbindungsentgelten (Telefon und Internet) abgezogen werden. Der mandatsbedingte Anteil kann mittels einer aufgeschlüsselten Telefonrechnung, in der die mandatsbedingt geführten Telefonate gekennzeichnet sind, nachgewiesen werden.

Aus Vereinfachungsgründen können ohne Einzelnachweis bis zu 20 % des Rechnungsbetrags, jedoch höchstens 20 Euro monatlich als Werbungskosten anerkannt werden. Zur weiteren Vereinfachung kann der monatliche Durchschnittsbetrag, der sich aus den Rechnungsbeträgen für einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten ergibt, für den gesamten Veranlagungszeitraum zugrunde gelegt werden.

Sofern im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung eine Familienheimfahrt nicht durchgeführt wird, können die notwendigen Telefonkosten für ein

Ferngespräch bis zu einer Dauer von 15 Minuten zur Kontaktaufnahme mit Angehörigen, die zum eigenen Hausstand gehören, als Werbungskosten geltend gemacht werden (BFH-Urteil vom 18. März 1988, BStBl II S. 988).

Übernachtungs-/Unterkunftskosten

Abgeordneten, die bei Landtagssitzungen oder bestimmten anderen Veranstaltungen aus zwingenden Gründen außerhalb ihres Wohnortes übernachten, werden gemäß § 12 SH AbgG n. F. auf Antrag die nachgewiesenen angemessenen Übernachtungskosten für Übernachtungen außerhalb ihres Wohnorts erstattet.

Die erstatteten Beträge sind gemäß § 3 Nr. 13 EStG dem Grunde nach einkommensteuerfrei, sofern die Übernachtung im Rahmen einer Auswärtstätigkeit oder einer doppelten Haushaltsführung erfolgt. Auch die für Hotelkosten bei nur gelegentlichen Übernachtungen am Ort des Landtages, also am Ort einer ersten Tätigkeitsstätte, erstatteten Beträge bleiben als „Trennungsgeld“ nach § 3 Nr. 13 EStG steuerfrei.

Übernachtungskosten sind nach § 3 Nr. 13 EStG der Höhe nach einkommensteuerfrei, soweit die Erstattung die als Werbungskosten abziehbaren Beträge nicht übersteigt (vgl. unter „Steuerfreie Einnahmen“). Dieser steuerfreie Ersatz kann auch pauschal erfolgen (R 9.7 Abs. 3 und R 9.11 Abs. 10 LStR).

Soweit die Übernachtungskosten die erstatteten steuerfreien Beträge übersteigen, kommt eine Berücksichtigung als Werbungskosten in Betracht.

Übernachtungskosten sind die tatsächlichen Aufwendungen, die für die Inanspruchnahme einer Unterkunft zur Übernachtung entstehen. Sie sind grundsätzlich durch Einzelbelege nachzuweisen. Der Beleg muss die Anschrift des Hotels, den Namen des Übernachtenden und die einzelnen Übernachtungstage enthalten.

Zu den Übernachtungskosten zählen nur die Aufwendungen für die Unterkunft, nicht jedoch diejenigen für das Frühstück. Ist der Preis für das Frühstück in der Hotelrechnung nicht gesondert ausgewiesen, so ist der Gesamtpreis zur Ermittlung der Übernachtungskosten um 4,80 Euro zu kürzen.

Als Werbungskosten können auch die Kosten für gelegentliche Hotelübernachtungen am Ort der ersten Tätigkeitsstätte berücksichtigt werden, wenn

sie beruflich veranlasst sind (BFH-Urteil vom 5. August 2004, BStBl II S. 1074).

Verpflegungsmehraufwendungen

Den Abgeordneten werden Verpflegungsmehraufwendungen (Tagegelder) nicht erstattet.

Die als Werbungskosten zu berücksichtigenden Reisekosten umfassen auch die Verpflegungsmehraufwendungen (R 9.6 LStR).

Dies bedeutet, dass dem Grunde nach eine Auswärtstätigkeit vorliegen muss. Eine Auswärtstätigkeit liegt vor, wenn der Steuerpflichtige vorübergehend außerhalb seiner Wohnung und außerhalb seiner ersten Tätigkeitsstätte beruflich tätig wird.

Die steuerliche Geltendmachung von Verpflegungsmehraufwendungen kommt somit nicht für Tage in Betracht, an denen der Abgeordnete ausschließlich im Landtag (ggf. im Wahlkreisbüro), d. h. an seiner ersten Tätigkeitsstätte, tätig ist.

Verpflegungsmehraufwendungen können in Form von Pauschbeträgen z. B. bei mandatsbedingten Auswärtsterminen als Werbungskosten abgezogen werden. Verpflegungsmehraufwendungen für Reisen im Inland werden mit festen Pauschbeträgen angesetzt. Ein Einzelnachweis der tatsächlichen Aufwendungen ist nicht zulässig.

Seit dem 1. Januar 2014 gelten folgende Pauschbeträge:

	Pauschbetrag
für jeden Kalendertag, an dem der Steuerpflichtige 24 Stunden von seiner Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist	24 Euro
für den An- und Abreisetag, wenn der Steuerpflichtige an diesem, einem anschließenden oder vorhergehenden Tag außerhalb seiner Wohnung übernachtet	jeweils 12 Euro
für den Kalendertag, an dem der Steuerpflichtige ohne Übernachtung außerhalb seiner Wohnung mehr als 8 Stunden von seiner Wohnung und der ersten Tätig-	12 Euro

<p>keitsstätte abwesend ist; beginnt die auswärtige berufliche Tätigkeit an einem Kalendertag und endet am nachfolgenden Kalendertag ohne Übernachtung, wird der Pauschbetrag für den Kalendertag gewährt, an dem der Steuerpflichtige den überwiegenden Teil der insgesamt mehr als 8 Stunden von seiner Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist</p>	
--	--

Bei beruflichen Reisen in das Ausland gelten besondere, länderbezogene Pauschbeträge (siehe hierzu BMF-Schreiben vom 19. Dezember 2014, BStBl 2015 I S. 34 zur steuerlichen Behandlung von Reisekosten und Reisekostenvergütungen bei betrieblich und beruflich veranlassten Auslandsreisen ab 1. Januar 2015).

Steuerfreie Reisekostenerstattungen sind von den Werbungskosten abzuziehen.

Vorsorgeaufwendungen

Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung sind gemäß § 10 Abs. 1 Nr. 3 und 3a EStG als Sonderausgaben abziehbar. Dabei wird zwischen unbegrenzt abziehbaren Beiträgen (Basisabsicherung) und begrenzt abziehbaren Beiträgen (sonstige Vorsorgeaufwendungen) unterschieden.

Beiträge zur privaten und gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung sind bis zu der Höhe abziehbar, wie sie für eine Absicherung auf sozialhilfegleichem Versorgungsniveau (Basisabsicherung) erforderlich sind (§ 10 Abs. 1 Nr. 3 EStG).

Steuerfreie Zuschüsse vom Landtag mindern in vollem Umfang die abziehbaren Aufwendungen zur Basisabsicherung (§ 10 Abs. 2 Nr. 1 EStG).

Beiträge für sogenannte Wahlleistungen können nur bis zu einem Höchstbetrag für Vorsorgeleistungen berücksichtigt werden (§ 10 Abs. 1 Nr. 3a EStG), wenn dieser Höchstbetrag nicht bereits durch die Beiträge zur Basisabsicherung ausgeschöpft wurde. Der Höchstbetrag für Abgeordnete beträgt aufgrund der Bezuschussung durch den Landtag bzw. die Beihilfeberechtigung 1.900 Euro (Jahresbetrag).

Weitere in § 10 EStG genannte Vorsorgeaufwendungen, wie z. B. Beiträge für Haftpflicht- und Unfallversicherungen wirken sich regelmäßig steuerlich nicht aus, weil diese durch den oben genannten Höchstbetrag begrenzt

sind. Dennoch empfiehlt es sich, diese in der Steuererklärung anzugeben, da das Finanzamt von Amts wegen bei der Einkommensteuerveranlagung Günstigerprüfungen zu nicht mehr geltenden Rechtslagen durchführt und immer die für die jeweilige Steuerpflichtige/ den jeweiligen Steuerpflichtigen günstigste Regelung anwendet.

Die der Besteuerung zugrunde zu legenden Versicherungsbeiträge werden von der Krankenversicherung elektronisch an die Finanzverwaltung übermittelt. Die Abgeordneten erhalten darüber eine Bescheinigung von der Krankenversicherung.

Wahlkampfkosten

Wahlkampfkosten zur Erlangung eines Mandats im Bundestag, im Europäischen Parlament oder im Parlament eines Landes dürfen nicht als Werbungskosten abgezogen werden (§ 22 Nr. 4 Satz 3 EStG). Dies gilt auch bei einem erfolglosen Wahlkampf (BFH-Urteil vom 8. Dezember 1987, BStBl 1988 II S. 435).

Das Abzugsverbot betrifft u. a. Aufwendungen für Werbematerialien (z. B. in Form von Kugelschreibern oder Broschüren) oder für Wahlkampfveranstaltungen (Fahrtkosten und Saalmiete).

Als Orientierungspunkt für den Beginn der „Wahlkampfzeit“ kann der Zeitpunkt gelten, an dem die Landesregierung gemäß § 4 des Landeswahlgesetzes den Wahltag bestimmt (vgl. BVerfG-Urteil vom 2. März 1977, BVerfGE 44, 125, zur unzulässigen Öffentlichkeitsarbeit der Bundesregierung vor Bundestagswahlen).

Eindeutig mandatsbedingte Aufwendungen sind auch dann als Werbungskosten abziehbar, wenn sie in der „Wahlkampfzeit“ anfallen.

Wahlkreisbüro

Für die politische Arbeit im Wahlkreis benötigt der Abgeordnete ggf. ein weiteres Büro / einen Arbeitsplatz „vor Ort“ (Wahlkreisbüro). Das Wahlkreisbüro von Abgeordneten ist dabei einkommensteuerrechtlich wie das Büro von Selbstständigen einzuordnen.

Die Aufwendungen für ein Wahlkreisbüro können in voller Höhe als Werbungskosten abgezogen werden.

Wird für die politische Arbeit im Wahlkreis ein Wahlkreisbüro in der häuslichen Wohnung bzw. in dessen Umfeld genutzt („häusliches Wahlkreisbüro“), gilt Folgendes:

Nutzt der Abgeordnete für die politische Arbeit im Wahlkreis Räumlichkeiten im Umfeld der zu eigenen Wohnzwecken genutzten Wohnung bzw. des zu eigenen Wohnzwecken genutzten Hauses, stellt sich die Frage, ob es sich um ein häusliches Arbeitszimmer handelt (siehe "Häusliches Arbeitszimmer") oder nicht. Grundsätzlich kann der Abgeordnete für die politische Arbeit im Wahlkreis nicht auf den ihm für die parlamentarische Tätigkeit im Landtag zur Verfügung gestellten Arbeitsplatz verwiesen werden, so dass ein Werbungskostenabzug nicht von vornherein ausgeschlossen ist. Es gelten insoweit die im BMF-Schreiben vom 2. März 2011, BStBl I S. 195 Rz. 14.ff., aufgestellten Grundsätze.

Die für ein häusliches Arbeitszimmer geltenden Grundsätze sind demnach anzuwenden, wenn das Wahlkreisbüro lediglich als integrierter Bestandteil der Wohnung anzusehen ist und keinen selbstständigen Charakter aufweist. Von einem „außerhäuslichen Wahlkreisbüro“ und damit verbunden einem vollen Werbungskostenabzug kann ausgegangen werden, wenn das Büro an das Wohnhaus des Abgeordneten angrenzt oder sich im selben Gebäude wie die Privatwohnung befindet **und** die Räumlichkeiten - vergleichbar der Praxis eines Steuerberaters oder Arztes - regelmäßig für Bürgersprechstunden genutzt werden und dementsprechend eingerichtet sind. Auf die Bürgersprechstunden ist z. B. durch ein Schild am Haus, auf der Homepage im Internet oder durch Anzeigen in der örtlichen Presse hinzuweisen.

Die laufenden Kosten für die Wahlkreisbetreuung und das Wahlkreisbüro (z. B. Büromaterialien, Porto, Telefonkosten, Mobiliar, Einrichtungsgegenstände sowie Bürogeräte und -maschinen) sind im Kalenderjahr der Bezahlung in voller Höhe als Werbungskosten abziehbar. Für Anschaffungskosten von Einrichtungsgegenständen oder anderen Arbeitsmitteln von mehr als 410 Euro (netto, ohne Umsatzsteuer) gilt, dass diese gleichmäßig auf die Kalenderjahre der voraussichtlichen Gesamtnutzungsdauer zu verteilen sind (vgl. „Absetzung für Abnutzung - AfA“).

Personalkosten für Mitarbeiter/innen von Abgeordneten können als Werbungskosten abgezogen werden. Die für die nachgewiesenen Aufwendungen für die Beschäftigung von Mitarbeiter/innen erstatteten Beträge (§ 9

Abs. 1 SH AbgG n. F.) sind steuerpflichtig. Zu Aufzeichnungserleichterungen vgl. unter „Mitarbeiter/innen von Abgeordneten“.

Bei einem Wahlkreisbüro kann es sich um die erste Tätigkeitsstätte eines Abgeordneten handeln, wenn der Abgeordnete dauerhaft z. B. mindestens zu einem Drittel seiner regelmäßigen Arbeitszeit im Wahlkreisbüro tätig werden will (Prognoseentscheidung). Die Fahrten von der Wohnung bzw. vom Wahlkreisbüro zum Landtag sind in diesem Fall nach Reisekostengrundsätzen zu behandeln.

Zeitschriften

Nach der Rechtsprechung des BFH (Urteil vom 7. September 1989, BStBl 1990 II S. 19) gehören Aufwendungen für den Bezug regionaler wie überregionaler Tageszeitungen zu den unter § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG fallenden Lebenshaltungskosten, die einkommensteuerrechtlich nicht abziehbar sind (vgl. unter „Tageszeitungen“).

Dies gilt auch für Wochenmagazine wie „Spiegel“, „Zeit“ und „Focus“. Für den Bereich des Betriebsausgabenabzugs hat der BFH mit Urteil vom 7. September 1989, BStBl 1990 II S. 19 klargestellt, dass Aufwendungen für den Bezug der Wochenzeitschriften „Der Spiegel“ und „Die Zeit“ als Lebenshaltungskosten vom Betriebsausgabenabzug ausgeschlossen sind. Der BFH hat dies damit begründet, dass beide Zeitschriften in einem breit gefächerten Spektrum über allgemein interessierende Themen aus Politik, Wissenschaft, Gesellschaft, Kultur, Sport und anderen Bereichen berichten und deshalb wie Aufwendungen für den Bezug von Tageszeitungen nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden können. Dies gilt uneingeschränkt auch für die Zeitschrift „Focus“, welche sich mit ihrem Inhalt an ein ähnlich breites Publikum wendet wie andere Wochenzeitschriften, etwa „Der Spiegel“ und „Die Zeit“.

Auch Aufwendungen für allgemeine Wirtschaftszeitungen wie z. B. „Capital“, „Effecten-Spiegel“, „Impulse“, „Management-Wissen“, „Manager-Magazin“, „Rechtsmagazin für die Wirtschaft“, „Wirtschaftsbild“, und „Wirtschaftswoche“, sind einkommensteuerrechtlich nicht zu berücksichtigen (dazu u. a. rechtskräftige Urteile des FG Düsseldorf vom 4. Oktober 1983, EFG 1984 S. 228, des FG Baden-Württemberg, Außensenate Freiburg, vom 28. April 1988, EFG S. 461, des FG Köln vom 19. Juli 1990, EFG 1991 S. 21, des FG des Saarlandes vom 19. März 1991, EFG S. 468, des Hessischen FG vom 5. Mai 1992, EFG S. 517, des FG des Saarlandes vom

2. Juni 1992, EFG S. 518, und des FG Baden-Württemberg vom 28. März 1996, EFG S. 850), ebenso nicht die Aufwendungen für die Zeitschrift „Test“ bei einem Einkäufer von Waren (BFH-Urteil vom 27. April 1990, BFH/NV 1990 S. 701).