

## DIE MANDANTEN-INFORMATION JULI 2015

### Allgemeine Steuerzahlungstermine im Juli:

FÄLLIGKEIT

**FREITAG, 10.07.2015**

Lohnsteuer, Kirchensteuer  
Solidaritatzzuschlag

Umsatzsteuer

### Inhaltsverzeichnis

Kosten der Erstausbildung: BFH erleichtert Feststellung von Verlustvorträgen

Fremdfinanzierte Immobilien: Ablosezahlungen aus Zinsswaps gehören nicht zu den Vermietungseinkünften

Vorteilsversteuerung: Wem ist der Firmenwagen zuzurechnen?

Betriebsveranstaltungen: Welche Neuerungen ab dem 01.01.2015 zu beachten sind

Behindertenpauschbetrag: Bestimmte Krankheitskosten können zusätzlich abgezogen werden

Warenbewegung bei Reihengeschäften: Übergang der Verfügungsmacht ist für den BFH zentrales Kriterium

## 1. Kosten der Erstausbildung: BFH erleichtert Feststellung von Verlustvorträgen

Ob **Kosten für eine erstmalige Berufsausbildung oder ein Erststudium** steuerlich abgezogen werden dürfen, wird momentan vom Bundesverfassungsgericht (BVerfG) geprüft. Bis zur Klärung dieser Frage ergehen sämtliche Einkommensteuerbescheide in diesem Punkt vorläufig, so dass sie im Fall einer späteren begünstigenden Rechtsprechung zugunsten des Bürgers geändert werden können.

Auch wenn die verfassungsrechtliche Klärung dieser Frage momentan noch aussteht, hat der Bundesfinanzhof (BFH) nun zumindest schon einmal einige verfahrensrechtliche Hürden aus dem Weg geräumt, die der Geltendmachung entsprechender Ausbildungsverluste entgegenstehen können.

Erwirkt hat den Richterspruch eine Auszubildende aus Nordrhein-Westfalen, die den Aufwand für ihre Erstausbildung steuerlich geltend gemacht hatte, indem sie in 2012 erstmalig Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2005 bis 2007 abgab. Da eine direkte Verrechnung der Kosten in diesen Jahren mangels vorhandenen Einkünften nicht möglich war, beantragte sie die Feststellung entsprechender Verlustvorträge.

**Hinweis:** Die gesonderte Feststellung entsprechender Verlustvorträge ist Voraussetzung, um die Verluste in späteren Jahren steuerlich nutzen zu können.

Das Finanzamt lehnte die Verlustfeststellung ab und berief sich darauf, dass für die Einkommensteuererklärung die (vierjährige) Festsetzungsfrist abgelaufen war und deshalb keine Einkommensteuerbescheide für die Altjahre 2005 bis 2007 mehr ergehen durften. Da diese Bescheide eine Bindungswirkung für das Verlustfeststellungsverfahren entfalten, dürften auch keine Verlustfeststellungsbescheide mehr ergehen.

Der BFH entschied, dass zwar für den Bereich der Einkommensteuerfestsetzung tatsächlich eine **Verjährung** eingetreten war, diese aber **nicht auf die Verlustfeststellungen ausstrahlte**. Denn die vom Finanzamt angenommene **Bindungswirkung besteht** nach Gerichtsmeinung **nicht, wenn** – wie im Urteilsfall – **gar keine Einkommensteuererklärungen durchgeführt** worden sind. Die Verlustfeststellung durfte also nicht aus verfahrensrechtlichen Gründen abgelehnt werden.

**Hinweis:** Praktische Relevanz entfaltet die Rechtsprechung insbesondere bei der nachträglichen Geltendmachung von Kosten des Erststudiums bzw. der Erstausbildung. Durch die Entscheidung werden die Rechte von Studenten und Auszubildenden gestärkt, die ihre Ausbildungskosten nachträglich beim Finanzamt abrechnen und Einkommensteuererklärungen aufgrund einer eingetretenen Festsetzungsverjährung nicht mehr erwirken können. Die Finanzverwaltung darf Einsprüche zum Abzug von Ausbildungskosten also nicht mit Verweis auf die Bindungswirkung der Einkommensteuerfestsetzungen verwerfen, wenn Letztere gar nicht erfolgt sind. Stattdessen müssen die Ämter die Einsprüche weiter ruhend stellen bzw. ihnen durch die Aufnahme eines Vorläufigkeitsvermerks abhelfen. Einspruchsführer erhalten sich damit die Möglichkeit offen, später von einer günstigen BVerfG-Entscheidung zu profitieren.

## 2. Fremdfinanzierte Immobilien: Ablösezahlungen aus Zinsswaps gehören nicht zu den Vermietungseinkünften

Bei sogenannten Zinsswaps handelt es sich um Finanztermingeschäfte, die häufig zur Absicherung von Zinsänderungsrisiken eingesetzt werden. Bis einschließlich 2008 waren derartige Termingeschäfte als private Veräußerungsgeschäfte zu versteuern, wenn zwischen Erwerb und Beendigung nicht mehr als ein Jahr lag. Außerhalb dieser Veräußerungsfrist waren entsprechende Gewinne nicht steuerbar.

Der Versuch eines Finanzamts aus Baden-Württemberg, **Ausgleichszahlungen aus Zinsswap-Geschäften** den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zuzurechnen mit der Folge, dass sie auch außerhalb der einjährigen Veräußerungsfrist besteuert werden können, ist nun vor dem Bundesfinanzhof (BFH) gescheitert. Das Gericht entschied, dass Einnahmen aus diesen Finanztermingeschäften nicht schon deshalb als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu werten sind, weil die Geschäfte ursprünglich dazu abgeschlossen wurden, um das Risiko steigender Zinsen bei der Finanzierung von Vermietungsobjekten abzusichern.

Im Urteilsfall hatte eine vermögensverwaltende Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) mehrere (fremdfinanzierte) Immobilien vermietet. Um sich vor dem Risiko steigender Zinsen abzusichern, schloss die GbR mehrere Zinsswaps mit Banken ab. Im Jahr 2007 und somit nach dem Ablauf der einjährigen Veräußerungsfrist löste sich die GbR aus entsprechenden Zinsswap-Verträgen, so dass ihr Ausgleichszahlungen von rund 2,3 Mio. € zuflossen. Die Finanzierungsdarlehen der Vermietungsobjekte wurden durch diese Zahlungen nicht getilgt und blieben unverändert bestehen. Das Finanzamt rechnete die Zahlungen den Vermietungseinkünften zu, der BFH **lehnte einen Steuerzugriff auf die Zahlungen jedoch ab** und entschied, dass eine Besteuerung **nur nach den Regeln zu privaten Veräußerungsgeschäften** in Betracht kommt. Da die hier geltende gesetzliche Veräußerungsfrist von einem Jahr jedoch bereits abgelaufen war, musste die Gesellschaft die vereinnahmten Ausgleichszahlungen nicht versteuern.

**Hinweis:** Die Urteilsgrundsätze sind zur alten bis einschließlich 2008 geltenden Rechtslage ergangen. Seit 2009 müssen Einnahmen aus Zinsswaps losgelöst von einer Veräußerungsfrist stets als Einkünfte aus Kapitalvermögen versteuert werden.

### 3. Vorteilsversteuerung: Wem ist der Firmenwagen zuzurechnen?

Wenn der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer einen Vorteil zuwendet, kann dieser auf verschiedene Weise einkommensteuerrechtlich erfasst werden. Zugewandte Sachbezüge wie beispielsweise ein geschenkter Fernseher fallen regelmäßig unter die „Grundregel“ der Vorteilsberechnung und müssen mit dem um übliche Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreis am Abgabeort angesetzt werden. Für die private Nutzung eines Dienstwagens durch den Arbeitnehmer gelten hingegen besondere Bewertungsmethoden, hier wird der Vorteil entweder über die sogenannte 1%-Methode oder über die Fahrtenbuchmethode erfasst. Dass **Vorteile in Zusammenhang mit einem Pkw nicht zwangsläufig unter diese besonderen Bewertungsmethoden** fallen, veranschaulicht ein aktuelles Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH).

Im Entscheidungsfall hatte eine Bürgermeisterin einen geleasteten Pkw für ihre beruflichen Fahrten genutzt. Den Leasingvertrag hatte ihre Gemeinde zu verbilligten Sonderkonditionen für die öffentliche Hand (sog. Behördenleasing) mit einem Leasinggeber abgeschlossen. Das Finanzamt vertrat nach einer Lohnsteuer-Außenprüfung den Standpunkt, dass der Frau ein Vorteil in Form der verbilligten Leasingraten zugeflossen war, der nach der „Grundregel“ der Vorteilsberechnung versteuert werden muss. Somit setzte das Amt die Differenz zwischen den marktüblichen und der tatsächlich geleisteten Leasingraten als Arbeitslohn an.

Das Finanzgericht (FG) bestätigte diese Entscheidung, wurde nun jedoch vom BFH eines besseren belehrt. Nach Ansicht der Bundesrichter hat das FG den zweiten Schritt vor den ersten gesetzt, indem es die Vorteilsberechnung nach der „Grundregel“ akzeptiert hat. Denn **zunächst einmal muss geklärt werden, wem das Fahrzeug überhaupt zuzurechnen ist**. Dabei gilt zu beachten:

- Eine Vorteilsversteuerung nach der 1%-Methode bzw. der Fahrtenbuchmethode setzt voraus, dass das Fahrzeug dem Arbeitgeber zuzurechnen ist.
- Eine Vorteilsversteuerung nach der „Grundregel“ ist vorzunehmen, wenn das Fahrzeug dem Arbeitnehmer zuzurechnen ist. Dies ist der Fall, wenn er der Eigentümer ist oder über das Fahrzeug wie ein wirtschaftlicher Eigentümer bzw. als Leasingnehmer verfügen kann.
- Dem Arbeitnehmer ist das Fahrzeug zuzurechnen, wenn der Arbeitgeber ihm das Fahrzeug losgelöst vom Arbeitsvertrag aufgrund einer Sonderrechtsbeziehung (z.B. einem Leasingvertrag) überlassen hat.

**Hinweis:** Der BFH hat die Sache zur erneuten Prüfung an das FG zurückverwiesen. Sollten die Finanzrichter im zweiten Rechtsgang zu dem Ergebnis kommen, dass das Fahrzeug der Gemeinde zuzurechnen ist, muss der Vorteil nach den besonderen Bewertungsmethoden für Pkw-Überlassungen ermittelt werden.

### 4. Betriebsveranstaltungen: Welche Neuerungen ab dem 01.01.2015 zu beachten sind

Bis einschließlich 2014 galt für übliche Zuwendungen des Arbeitgebers, die ein Arbeitnehmer anlässlich einer Betriebsveranstaltung erhält, eine Freigrenze von 110 € pro Feier. Wurde diese Grenze auch nur um einen Cent überschritten, musste der Arbeitnehmer den gesamten Betrag versteuern.

Im Zuge des Zollkodex-Anpassungsgesetzes hat der Gesetzgeber diese Freigrenze ab dem 01.01.2015 in einen Freibetrag umgewandelt, so dass **Vorteile bis 110 € stets steuerfrei** belassen werden können; nur der **übersteigende Betrag** ist nunmehr **steuer- und sozialabgabenpflichtig**.

Im Zuge der gesetzlichen Neuregelung hat der Gesetzgeber jedoch zugleich der begünstigenden Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs aus 2012 und 2013 die Grundlage entzogen, nach der nicht konsumierbare Sachleistungen der Feier (z.B. Kosten für Dekoration, Eventmanager oder Räumlichkeiten) aus der Berechnung der 110-€-Grenze auszuklammern sind. Ab 2015 ist im Einkommensteuergesetz ausdrücklich geregelt, dass **sämtliche Aufwendungen des Arbeitgebers für das Fest einschließlich der Umsatzsteuer eingerechnet** werden müssen, so dass es schneller zu steuer- und abgabepflichtigem Arbeitslohn des Arbeitnehmers kommt. Zugleich regelt die neue Gesetzesfassung, dass dem Arbeitnehmer **auch die Kosten** des Arbeitgebers zugerechnet werden müssen, die auf eine **Begleitperson** des Arbeitnehmers entfallen.

**Hinweis:** Eine begünstigte Betriebsveranstaltung liegt nur vor, wenn das Fest allen Angehörigen eines Betriebs oder Betriebsteils offensteht. Feiert nur ein abgegrenzter Teil der Belegschaft (z.B. nur die Chefetage), darf die 110-€-Freigrenze nicht angewandt werden.

## 5. Behindertenpauschbetrag: Bestimmte Krankheitskosten können zusätzlich abgezogen werden

Steuerzahler mit einer Behinderung können in ihrer Einkommensteuererklärung zwischen dem Abzug ihrer tatsächlichen behinderungsbedingten Aufwendungen (als außergewöhnliche Belastung) und der Inanspruchnahme des Behindertenpauschbetrags wählen, der sich je nach Grad der Behinderung auf 310 € bis 3.700 € beläuft. Wählen sie den Pauschbetrag, können sie allerdings **bestimmte Krankheitskosten weiterhin als außergewöhnliche Belastungen abziehen**, da diese **nicht durch den Pauschbetrag abgegolten** sind. Dies gilt für folgende Aufwendungen, wenn sie dem Finanzamt hinreichend nachgewiesen werden:

- Zuzahlungen zum Krankenhausaufenthalt, zum Zahnersatz, zu Brillen und Kontaktlinsen, Hörgeräten, orthopädischen Einlagen und Schuhen sowie Fahrtkosten mit dem eigenen Pkw mit 0,30 € je Kilometer.
- Kosten für Bade- oder Heilkuren, psychotherapeutische Behandlungen, Betreuung durch eine Begleitperson, wissenschaftlich nicht anerkannte Heilmethoden, Hilfsmittel wie Betten, Dusch- und Badewannen
- Besuchsfahrten ins Krankenhaus
- Ausgaben für den Einbau eines Treppenlifts, eines behindertengerechten Badezimmers, Verbreiterung von Türen, Beseitigung von Türschwellen, Einbau einer Rollstuhlrampe
- Ausgaben für den behindertengerechten Umbau eines Pkws

**Hinweis:** Private Fahrten von geh- und stehbehinderten Menschen mit dem eigenen Pkw können zusätzlich zum Pauschbetrag mit 0,30 € pro Kilometer abgezogen werden. Bei einem Grad der Behinderung von mindestens 80 % (oder 70 % mit Merkzeichen G) gilt der Abzug für 3.000 Kilometer jährlich ohne Nachweis. Bei außergewöhnlich gehbehinderten, blinden oder hilflosen Menschen ist ein Abzug bis zu 15.000 Kilometer im Jahr möglich, allerdings muss dann dem Finanzamt die Jahresfahrleistung des Pkw nachgewiesen werden (z.B. anhand von Werkstattrechnungen).

## 6. Warenbewegung bei Reihengeschäften: Übergang der Verfügungsmacht ist für den BFH zentrales Kriterium

Bei sogenannten **Reihengeschäften** schließen mehrere Unternehmer Umsatzgeschäfte über dieselbe Ware ab, wobei diese unmittelbar vom ersten Unternehmer an den letzten Abnehmer gelangt. Die Besonderheit dabei ist, dass **nur einer der Lieferungen** in dieser Reihe die **Warenbewegung zugeordnet** werden kann – nur diese kann als innergemeinschaftliche Lieferung **steuerfrei** sein. Anhand welcher Kriterien die Warenbewegung einer Lieferung zuzuordnen ist, hat nun der Bundesfinanzhof (BFH) in zwei beachtenswerten Urteilen dargelegt.

Im ersten Fall hatte eine deutsche GmbH (A) zwei Maschinen an ein US-amerikanisches Unternehmen (B) veräußert, das die Waren direkt an ein finnisches Unternehmen (C) weiterverkauft hatte. B teilte dem A auf Anfrage lediglich die USt-IdNr. des C mit. B beauftragte eine Spedition damit, die Maschinen in Deutschland abzuholen und direkt nach Finnland zu verschiffen. Fraglich war, ob die erste Lieferung des A an B steuerfrei belassen werden kann. Der BFH entschied, dass bei Reihengeschäften **regelmäßig die erste Lieferung (A an B) umsatzsteuerbefreit** ist. Dies **gilt jedoch nicht**, wenn der zweite Unternehmer dem dritten in der Reihe bereits die **Verfügungsmacht an der Ware verschafft hat, bevor die Ware das Inland verlassen hat**. Wann die Verfügungsmacht übergegangen ist, richtet sich nach Ansicht des Gerichts nicht nach den Erklärungen der beteiligten Unternehmer, sondern nach den **objektiven Umständen des Einzelfalls**. Da vorliegend nicht aufklärbar war, wann B dem C die Verfügungsmacht an den Maschinen verschafft hatte, griff die gesetzliche Vermutung, dass die erste Lieferung des A steuerbefreit ist.

In einem zweiten Urteilsfall hatte der dritte Unternehmer in der Reihe (= der zweite Erwerber) eine Spedition mit der Warenabholung beim ersten Unternehmer beauftragt. Der BFH hält auch in dieser Konstellation eine Steuerbefreiung der ersten Lieferung für möglich, wenn der zweite Erwerber die Verfügungsmacht erst erhalten hat, nachdem die Ware das Inland verlassen hat.

**Hinweis:** Die BFH-Rechtsprechung ist für Unternehmen mit internationalen Lieferbeziehungen von besonderer Relevanz, denn sie enthält neue Grundsätze zur Bestimmung der warenbewegten Lieferung in einem Reihengeschäft. Der BFH zeigte bereits eine Absicherungsmöglichkeit auf: Der erste Unternehmer kann sich vom zweiten versichern lassen, dass Letzterer die Verfügungsmacht an der Ware nicht vor dem Verlassen des Inlands übertragen wird. Hält der zweite Unternehmer sich nicht an diese Absprache, kann der erste unter die Vertrauensschutzregelung des Umsatzsteuergesetzes fallen. Es empfiehlt sich, die bisherige Abwicklung von Reihengeschäften auf den Prüfstand zu stellen, steuerfachkundiger Rat sollte dabei unbedingt eingeholt werden.