

I n f o r m a t i o n s b r i e f

September 2013

Inhalt

- | | |
|--|--|
| 1 PKW-Überlassung: 1%-Regelung bei fehlender Privatnutzung? | 5 Aufwendungen für die erstmalige und die weitere Berufsausbildung |
| 2 „Altverluste“ aus Wertpapieren nur noch bis 31. Dezember 2013 verrechenbar | 6 Übernahme von Nebenkosten beim Grundstückserwerb |
| 3 Erbschaftsteuer: Geschwister nicht wie Ehegatten zu besteuern | 7 Verbilligte Überlassung einer Wohnung |
| 4 Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung: Medizinische Hilfsmittel | 8 Erstattung von Vorsteuern aus EU-Mitgliedstaaten |

Allgemeine Steuerzahlungstermine im September

Fälligkeit ¹	Ende der Schonfrist
Di. 10. 9. Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag²	13. 9.
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	13. 9.
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	13. 9.
Umsatzsteuer³	13. 9.

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

1 PKW-Überlassung: 1%-Regelung bei fehlender Privatnutzung?

Die Überlassung von betrieblichen PKW an Arbeitnehmer zur privaten Nutzung als Gehaltsbestandteil wird üblicherweise im Anstellungsvertrag vereinbart. Der Nutzungswert wird regelmäßig nach der sog. 1 %-Regelung ermittelt, alternativ kann auch die Fahrtenbuchmethode angewendet werden. Der geldwerte Vorteil ist nach einer neuen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs⁴ auch dann nach der 1 %-Regelung zu versteuern, wenn das Fahrzeug tatsächlich gar nicht privat genutzt wurde. Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs ist allein die **Möglichkeit**, von der privaten Nutzung Gebrauch zu machen, für die Besteuerung (nach der 1 %-Regelung) ausreichend. Eine Besteuerung der privaten Nutzungsmöglichkeit kann danach nur durch Führung eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs vermieden werden.

Allerdings hat der Bundesfinanzhof in weiteren Urteilen⁵ entschieden, dass die 1 %-Regelung nur anwendbar ist, wenn feststeht, dass der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer das Fahrzeug tatsächlich, z. B. aufgrund arbeitsver-

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

2 Für den abgelaufenen Monat.

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

4 Urteil vom 21. März 2013 VI R 31/10.

5 Vom 18. April 2013 VI R 23/12 sowie vom 21. März 2013 VI R 42/12 und VI R 46/11.

traglicher Vereinbarung, auch für private Zwecke überlassen hat. In den Streitfällen wurde bei einem Familienunternehmen bzw. bei einer GmbH beschäftigten Geschäftsführern sowie bei einem angestellten GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführer die Anwendung der 1 %-Regelung abgelehnt, weil die Privatnutzung ausdrücklich **untersagt** war.

2 „Altverluste“ aus Wertpapieren nur noch bis 31. Dezember 2013 verrechenbar

Seit 2009 sind Gewinne aus der Veräußerung von privaten Wertpapieren, Aktien, Fondsanteilen etc. grundsätzlich – ohne Berücksichtigung einer Haltefrist – als Kapitaleinkünfte einkommensteuerpflichtig (siehe § 20 Abs. 2 EStG). Sie unterliegen dabei regelmäßig einem sog. Abgeltungsteuersatz von 25 %, der unmittelbar vom depotführenden Institut einbehalten wird. Verluste aus Wertpapiergeschäften können nur noch mit Gewinnen aus ebensolchen Geschäften steuerlich verrechnet werden.

Für **vor dem 1. Januar 2009** angeschaffte Wertpapiere gilt weiterhin das alte Recht, d. h. die Besteuerung als privates Veräußerungsgeschäft (siehe § 23 EStG). Veräußerungen dieser Wertpapiere waren nur dann steuerlich relevant, wenn der Zeitraum zwischen Erwerb und Verkauf nicht mehr als **ein Jahr** betragen hat. Wurden beim Verkauf Verluste realisiert, können diese wie bisher mit steuerpflichtigen Gewinnen aus anderen privaten Veräußerungsgeschäften (z. B. aus Verkäufen von Mietwohngrundstücken oder von Kunstgegenständen, Edelmetallen) verrechnet bzw. auf Folgejahre vorgetragen werden.

Sollen jedoch alte Wertpapierverluste mit Gewinnen aus „neuen“ (seit 2009 angeschafften) Wertpapieren, Aktien etc. saldiert werden, gilt eine zeitliche Befristung: Eine steuerliche Verrechnung ist hier nur noch bis zum 31. Dezember 2013, d. h. letztmalig in der Einkommensteuer-Veranlagung 2013 möglich.⁶

Sofern Wertsteigerungen in einem seit 2009 angeschafften Wertpapierbestand enthalten sind, sollte geprüft werden, ob es sinnvoll ist, Gewinne durch Veräußerung zu realisieren, damit ggf. vorhandene Altverluste noch steuerwirksam genutzt werden können.

3 Erbschaftsteuer: Geschwister nicht wie Ehegatten zu besteuern

Die Besteuerung eines Nachlasses richtet sich insbesondere nach der familiären Beziehung zwischen dem Erblasser und dem Erben. So erhalten Ehegatten bzw. Lebenspartner im Sinne des Lebenspartnerschaftsgesetzes sowie Kinder den höchsten persönlichen Freibetrag (500.000 Euro bzw. 400.000 Euro) und unterliegen dem günstigeren Steuertarif (in Steuerklasse I je nach Höhe des Nachlasses zwischen 7 % und 30 %).

Der Bundesfinanzhof⁷ hat entschieden, dass Geschwister des Erblassers auch dann nicht erbschaftsteuerlich wie Ehegatten oder Lebenspartner behandelt werden können, wenn sie mit dem Verstorbenen eine Lebensgemeinschaft gebildet haben.

Es ist nach Auffassung des Gerichts nicht verfassungswidrig, die Besteuerung an die bürgerlich-rechtlichen Gegebenheiten von Ehe, eingetragener Lebenspartnerschaft oder Verwandtschaft anzuknüpfen und nicht an tatsächliche Umstände wie etwa einer Lebensgemeinschaft zwischen Geschwistern.

Geschwister, die erben, erhalten (lediglich) einen persönlichen Erbschaftsteuer-Freibetrag in Höhe von 20.000 Euro und müssen den Nachlass in Steuerklasse II einem Tarif von 15 % bis 43 % unterwerfen.

4 Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung: Medizinische Hilfsmittel

Krankheitskosten gelten grundsätzlich als zwangsläufige Aufwendungen und können ggf. im Rahmen der außergewöhnlichen Belastungen (§ 33 EStG) geltend gemacht werden. Berücksichtigt werden Kosten, soweit diese zum Zwecke der Heilung bzw. Linderung einer Krankheit getätigt werden. Dies gilt auch für medizinische Hilfsmittel, wie z. B. Brillen oder Prothesen.

Für Aufwendungen, deren medizinische Indikation schwer zu beurteilen ist (z. B. bei Heil- oder Badekuren, Frischzellenbehandlung oder Eigenbluttherapie), gilt dagegen ein strenges formales Verfahren: Entsprechende Kosten können nur dann anerkannt werden, wenn die medizinische Notwendigkeit **vor Beginn** der Maßnahme durch ein **amtsärztliches** Gutachten bzw. eine Bescheinigung des medizinischen Dienstes der Krankenversicherung nachgewiesen wird.⁸ Diese Nachweisregelung gilt auch für medizinische Hilfsmittel, wenn diese als „allgemeine Gebrauchsgegenstände des täglichen Lebens“ anzusehen sind.⁹

Das Finanzgericht Baden-Württemberg¹⁰ hat entschieden, dass ein Bett mit einem motorisch verstellbaren Einlegerahmen (Lattenrost) unter die strenge Nachweispflicht fällt. Das Gericht begründet dies damit, dass

6 Siehe § 23 Abs. 3 Satz 9 und 10 i. V. m. § 52a Abs. 11 Satz 11 EStG.

7 Urteil vom 24. April 2013 II R 65/11.

8 Zu den Maßnahmen im Einzelnen vgl. § 64 Abs. 1 Nr. 2 EStDV.

9 Siehe § 64 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. e EStDV.

10 Urteil vom 24. April 2013 2 K 1962/12 (EFG 2013 S. 1125).

es sich im Streitfall um ein „normales“ Bett handelte, das auch von Gesunden zum Schlafen genutzt werden kann. Die bloße Verwendung eines motorbetriebenen Einlegerahmens mache das Bett noch nicht zu einem Hilfsmittel, das ausschließlich von Kranken beansprucht wird. Die medizinische Notwendigkeit eines derartigen Hilfsmittels müsse daher durch eine vor der Anschaffung erstellte Bescheinigung nachgewiesen werden.

Zu beachten ist, dass sich entsprechende Aufwendungen nur insoweit steuerlich auswirken können, als sie eine **zumutbare Belastung** (zwischen 1 % und 7 % des Gesamtbetrags der Einkünfte) übersteigen. Zur grundsätzlichen Anwendung dieser Regelung bei Krankheitskosten sind Revisionen beim Bundesfinanzhof¹¹ eingelegt worden. Die Finanzverwaltung¹² lässt Einsprüche, die sich gegen die Anrechnung der zumutbaren Belastung wenden, ruhen.

5 Aufwendungen für die erstmalige und die weitere Berufsausbildung

Eigene Aufwendungen für eine erstmalige Berufsausbildung oder das Erststudium sind ausdrücklich vom Werbungskostenabzug ausgeschlossen, sofern die Ausbildung nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses erfolgt (vgl. § 9 Abs. 6, § 12 Nr. 5 EStG). Damit können diese Aufwendungen auch nicht im Wege des Verlustvortrags mit Einnahmen aus einem späteren Beschäftigungsverhältnis verrechnet werden. Für die Frage der Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für ein Studium oder eine Ausbildung ist daher entscheidend, ob vorangegangene Ausbildungsmaßnahmen als erstmalige „Berufsausbildung“ zu werten sind.

Der Bundesfinanzhof hat dazu entschieden, dass es weder darauf ankommt, dass es sich um eine Berufsausbildung nach dem Berufsausbildungsgesetz handelt, noch eine bestimmte Berufsausbildungsdauer erforderlich ist; maßgeblich ist, dass die Ausbildung dazu befähigt, aus der angestrebten Tätigkeit Einkünfte zu erzielen. So hat das Gericht die Aufwendungen für eine Pilotenlizenz als Werbungskosten anerkannt, nachdem zuvor eine halbjährige Ausbildung zum Flugbegleiter¹³ und in einem anderen Fall¹⁴ eine Ausbildung zum Rettungssanitäter erfolgt war.

Sofern ein Abzug von Ausbildungskosten als Werbungskosten nicht in Betracht kommt, können die Aufwendungen im Rahmen des § 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG als Sonderausgaben berücksichtigt werden. Hier ist der Abzug allerdings auf 6.000 Euro jährlich beschränkt und ein Verlustvor- oder -rücktrag nicht möglich.

6 Übernahme von Nebenkosten beim Grundstückserwerb

Beim Erwerb eines Grundstücks fallen regelmäßig Nebenkosten an, wie z. B. Maklergebühren, Notarkosten und Kosten für die Eintragung in das Grundbuch. Diese oftmals vom Käufer getragenen Kosten¹⁵ gehören nicht zur Grunderwerbsteuerpflichtigen „Gegenleistung“, weil der Käufer diese nicht dem Verkäufer schuldet.

Wie der Bundesfinanzhof¹⁶ entschieden hat, gilt Entsprechendes, wenn sich der **Verkäufer** z. B. im Kaufvertrag verpflichtet, einzelne Nebenkosten zu übernehmen.

Beispiel:

Kaufpreis für das Grundstück lt. Kaufvertrag: 200.000 €. Der Verkäufer verpflichtet sich, die Notargebühren (1.300 €) und die Kosten für die Eintragung in das Grundbuch (700 €) dem Erwerber zu erstatten.

Kaufpreis	200.000 €
Kostenerstattung durch Verkäufer	÷ 2.000 €
grunderwerbsteuerliche Gegenleistung ¹⁷	<u>198.000 €</u>

In diesem Fall mindern die Nebenkosten die Grunderwerbsteuerpflichtige Bemessungsgrundlage, weil die eigentliche Gegenleistung für das Grundstück der um die erstatteten Nebenkosten verminderte Kaufpreis ist.

Das Gericht hat ferner darauf hingewiesen, dass dies aber nicht gilt, wenn der Verkäufer dem Erwerber auch die **Grunderwerbsteuer** erstattet, weil die Grunderwerbsteuer die Gegenleistung nicht beeinflusst (siehe § 9 Abs. 3 GrEStG); in diesem Fall wäre es steuerlich günstiger, wenn der Käufer die Steuer selbst trägt und ein um die Grunderwerbsteuer geminderter Kaufpreis vereinbart wird.

11 Az.: VI R 33/13 sowie VI R 32/13.

12 Siehe z. B. OFD Rheinland vom 14. Dezember 2012.

13 BFH-Urteil vom 28. Februar 2013 VI R 6/12.

14 BFH-Urteil vom 27. Oktober 2011 VI R 52/10 (BStBl 2012 II S. 825).

15 Siehe dazu auch § 448 Abs. 2 BGB.

16 Urteil vom 17. April 2013 II R 1/12.

17 Es gilt derzeit je nach Bundesland ein Steuersatz zwischen 3 % und 5,5 % (siehe Informationsbrief Mai 2013 Nr. 7).

7 Verbilligte Überlassung einer Wohnung

Bei Vermietung einer Wohnung an Angehörige wie z. B. Geschwister, Kinder oder Eltern ist darauf zu achten, dass der Mietvertrag dem zwischen Fremden Üblichen entspricht und der Vertrag auch tatsächlich so vollzogen wird (z. B. durch regelmäßige Mietzahlungen). Ist dies nicht der Fall, wird das Mietverhältnis insgesamt nicht anerkannt, insbesondere mit der Folge, dass mit der Vermietung zusammenhängende Werbungskosten überhaupt nicht geltend gemacht werden können.

Eine weitere Besonderheit ist zu beachten, wenn eine verbilligte Vermietung vorliegt: Beträgt die vereinbarte Miete weniger als 66 % der ortsüblichen Miete, geht das Finanzamt von einer teilentgeltlichen Vermietung aus und kürzt (anteilig) die Werbungskosten. Ist dagegen eine Miete **mindestens** in Höhe von **66 %** der ortsüblichen Miete (Kaltmiete zuzüglich umlagefähiger Nebenkosten) vereinbart, bleibt der Werbungskostenabzug in voller Höhe erhalten (§ 21 Abs. 2 EStG).

Beispiel:

V vermietet seiner Tochter eine Eigentumswohnung für eine monatliche Miete von

- a) 350 €,
- b) 250 €.

Die ortsübliche Miete beträgt 500 €.

Im **Fall a)** liegt die gezahlte Miete mit 70 % über der Grenze von 66 % der Vergleichsmiete; ein Werbungskostenabzug kommt ungekürzt in voller Höhe in Betracht.

Im **Fall b)** liegt eine teilentgeltliche Vermietung vor, d. h., die Werbungskosten sind lediglich im Verhältnis der gezahlten Miete zur Vergleichsmiete, also zu

$$\frac{250 \text{ €}}{500 \text{ €}} = 50 \% \text{ berücksichtigungsfähig.}$$

Diese Regelung gilt bei Vermietung einer Wohnung an Fremde entsprechend.¹⁸ Der Grund für die verbilligte Überlassung spielt keine Rolle. Die Finanzverwaltung nimmt eine (anteilige) Kürzung der Werbungskosten auch dann vor, wenn es aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen nicht möglich ist, die vereinbarte Miete zu erhöhen, um die oben genannte Grenze einzuhalten.

Es ist zu empfehlen, betroffene Mietverhältnisse regelmäßig zu überprüfen und ggf. die Miete anzupassen.

8 Erstattung von Vorsteuern aus EU-Mitgliedstaaten

In Deutschland ansässige Unternehmer, die zum Vorsteuerabzug berechtigt sind und im Zusammenhang mit ihrer unternehmerischen Tätigkeit im Ausland Vorsteuern entrichtet haben (z. B. anlässlich einer Geschäftsreise oder als Aussteller bei einer Messe), können diese Vorsteuerbeträge regelmäßig in einem besonderen Verfahren vergütet bekommen. Das Vergütungsverfahren ist grundsätzlich für Unternehmer vorgesehen, die in dem Staat, in dem die Erstattung beantragt wird, keine steuerpflichtigen Umsätze erzielen, d. h. somit nicht dem „normalen“ Besteuerungsverfahren unterliegen und deshalb in diesem Staat keine Umsatzsteuer-Anmeldungen abzugeben haben.

Anträge auf Erstattung von Vorsteuerbeträgen aus anderen EU-Ländern sind ausschließlich in **elektronischer** Form¹⁹ über das Bundeszentralamt für Steuern (www.bzst.de) einzureichen; liegen die Voraussetzungen vor, leitet das Bundeszentralamt den Antrag an den Erstattungsstaat weiter. Die elektronische Übermittlung gilt – je nach Bestimmung des jeweiligen Staates – auch für **Rechnungen** und **Einfuhrbelege**, wenn das Entgelt für den Umsatz bzw. die Einfuhr 1.000 Euro oder mehr beträgt (bei Rechnungen über Kraftstoffe: mindestens 250 Euro).²⁰

Zu beachten ist, dass regelmäßig nur die Vorsteuern vergütet werden können, die auch ein im jeweiligen Erstattungsland ansässiger Unternehmer geltend machen könnte; hier gelten in einigen Mitgliedstaaten zum Teil erhebliche Einschränkungen (z. B. bei Repräsentations- und Bewirtungskosten, Fahrzeugen, Kraftstoffen).

Der Vergütungsantrag ist bis zum **30. September** des auf das Jahr der Ausstellung der Rechnung folgenden Kalenderjahres zu stellen. Im Antrag sind neben den unternehmerischen Daten und Erklärungen besondere Angaben für jede Rechnung oder jedes Einfuhrdokument zu machen.²¹

Der Vergütungsbetrag muss **mindestens** 50 Euro (bzw. dem entsprechenden Betrag in der Landeswährung) betragen.²²

18 Siehe H 21.3 „Überlassung an fremde Dritte“ EStH.

19 Gemäß Steuerdaten-ÜbermittlungsVO (siehe § 18g UStG).

20 Siehe Abschn. 18g.1 Abs. 6 UStAE.

21 Siehe dazu Abschn. 18g.1 Abs. 4 und 5 UStAE.

22 Siehe Abschn. 18g.1 Abs. 3 UStAE.