

## Steuerliche Informationen für Mandanten Dezember 2014

Mit diesem Schreiben informiere ich Sie über:

- 1 Sachbezugswerte 2015 für Lohnsteuer und Sozialversicherung
- 2 Abzugsverbot für Kosten der ersten Berufsausbildung als Werbungskosten verfassungswidrig ?
- 3 Scheidungskosten als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig ?
- 4 Kindergeld und Werbungskostenabzug bei einem dualen Studium
- 5 Außergewöhnliche Belastungen: Mehrkosten für größeres Grundstück mit behindertengerechter Wohnung nicht begünstigt
- 6 Entwurf eines "Jahressteuergesetzes 2015"

### 1 Sachbezugswerte 2015 für Lohnsteuer und Sozialversicherung

Erhalten Arbeitnehmer von ihrem Arbeitgeber Sachbezüge (z. B. freie Unterkunft oder Kantinenmahlzeiten), sind diese als geldwerte Vorteile lohnsteuerpflichtig und regelmäßig auch der Sozialversicherung zu unterwerfen. Die Höhe der Sachbezüge wird in der Sozialversicherungsentgeltverordnung festgesetzt.

Der Wert für die freie Verpflegung hat sich gegenüber 2014 nicht verändert; er setzt sich zusammen aus den Mahlzeiten Frühstück, Mittagessen und Abendessen. Die Monatsbeträge für 2015 können der folgenden Tabelle entnommen werden:

<u>Frühstück</u>	<u>Mittagessen</u>	<u>Abendessen</u>	<u>Vollverpflegung</u>
49€	90€	90€	229€

Werden unentgeltliche oder verbilligte Mahlzeiten (Mittag- oder Abendessen) in der Betriebskantine oder in Vertragsgaststätten an Arbeitnehmer abgegeben, sind pro Mahlzeit 3,00 Euro anzusetzen; dies gilt regelmäßig auch für Mahlzeiten, die dem Arbeitnehmer anlässlich einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit von höchstens 8 Stunden Dauer auf Veranlassung des Arbeitgebers zur Verfügung gestellt werden.

Die Sachbezugswerte sind auch dann maßgebend, wenn der Arbeitgeber sog. **Essenschecks** mit einem bis zu 3,10 Euro höheren Wert (d. h. für 2015 bis zu einem Betrag von 6,10 Euro) zur Einlösung in bestimmten Gaststätten abgibt.

Zahlt der Arbeitnehmer bei **verbilligter** Abgabe von Mahlzeiten einen Eigenbeitrag, vermindert diese **Zuzahlung** den Sachbezugswert; bei Zahlung in Höhe des vollen Sachbezugswerts durch den Arbeitnehmer verbleibt somit kein steuer- und sozialversicherungspflichtiger Betrag.

Sofern der Arbeitgeber den Arbeitslohn, der sich aus der unentgeltlichen oder verbilligten Überlassung von Mahlzeiten ergibt, mit dem Sachbezugswert ansetzt und nach § 40 Abs. 2 EStG mit 25 % pauschal versteuert, liegt in der Sozialversicherung **Beitragsfreiheit** vor.

Hinsichtlich der Gewährung einer **freien Unterkunft** durch den Arbeitgeber ist zu unterscheiden:

- Handelt es sich um eine in sich abgeschlossene **Wohnung** (bzw. Einfamilienhaus), in der ein selbständiger Haushalt geführt werden kann, ist regelmäßig der **ortsübliche Mietpreis** zugrunde zu legen. Neben-

kosten, wie z. B. Strom und Wasser, sind dabei mit dem Preis am Abgabeort zu berücksichtigen.

- Dagegen ist für die Überlassung einer **sonstigen Unterkunft** (einzelne Räume) regelmäßig ein **pauschaler Sachbezugswert** anzusetzen; dieser beträgt **223 Euro** monatlich. Die Unterkunft kann mit dem ortsüblichen Mietpreis bewertet werden, wenn dieser unter dem pauschalen Sachbezugswert liegt.

Bei verbilligter Überlassung einer Wohnung bzw. einer Unterkunft vermindern sich die o. a. Werte um das vom Arbeitnehmer gezahlte Nutzungsentgelt; der verbleibende Betrag ist dann der Lohnsteuer und der Sozialversicherung zu unterwerfen.

## 2 Abzugsverbot für Kosten der ersten Berufsausbildung als Werbungskosten verfassungswidrig ?

Aufwendungen für die **erste** Berufsausbildung oder ein Erststudium können lediglich bis zum Höchstbetrag von 6.000 Euro als **Sonderausgaben** geltend gemacht werden. Ein **Werbungskostenabzug** ist nur möglich, wenn die Erstausbildung im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfindet; in allen anderen Fällen kommt der Abzug als Werbungskosten nicht in Betracht (vgl. § 9 Abs. 6 EStG). Die Beschränkung gilt nur für die erste Berufsausbildung; die Aufwendungen für eine zweite oder weitere Ausbildung können im Rahmen des § 9 Abs. 1 EStG unbeschränkt als (vorweggenommene) Werbungskosten angesetzt werden.

Der Bundesfinanzhof hält diese Abzugsbeschränkung für verfassungswidrig und hat die Frage dem Bundesverfassungsgericht zur Entscheidung vorgelegt. Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs sind auch die Aufwendungen für die erste Berufsausbildung als notwendige Voraussetzung für eine nachfolgende Berufstätigkeit **beruflich veranlasst** und deshalb als Werbungskosten zu berücksichtigen. Die Aufwendungen dienen der Erzielung einkommensteuerpflichtiger Einkünfte. Durch den Ausschluss vom Werbungskostenabzug wird das verfassungsrechtliche Gebot der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit verletzt. Der zulässige (auf 6.000 Euro begrenzte) Sonderausgabenabzug ist insbesondere bei Studenten regelmäßig wirkungslos, *weil* diese während des Studiums über keine eigenen Einkünfte verfügen und eine Verlagerung in andere Jahre, anders als bei vorweggenommenen Werbungskosten, nicht möglich ist.

## 3 Scheidungskosten als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig ?

Eine wesentliche Voraussetzung für die steuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen im Rahmen der außergewöhnlichen Belastungen ist die Zwangsläufigkeit der Ausgaben. Nachdem der Bundesfinanzhof entschieden hatte, dass hierzu auch die Kosten eines Zivilprozesses gehören können, wurde das Gesetz geändert: Prozesskosten können danach ab 2013 nur noch ausnahmsweise geltend gemacht werden, wenn es sich um Aufwendungen handelt, ohne die der Steuerpflichtige Gefahr liefe, seine **Existenzgrundlage** zu **verlieren** und seine **lebensnotwendigen Bedürfnisse** in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können (siehe § 33 Abs. 2 Satz 4 EStG).

Umstritten ist, ob Kosten für einen Scheidungsprozess - die bis 2012 regelmäßig als außergewöhnliche Belastungen anerkannt wurden - auch nach der Gesetzesänderung ab 2013 weiterhin geltend gemacht werden können.

Nachdem Finanzämter in der letzten Zeit die Berücksichtigung von Scheidungsprozesskosten abgelehnt haben, hat jetzt das Finanzgericht Rheinland-Pfalz dieser Praxis widersprochen. Nach Auffassung des Gerichts sind entsprechende Kosten zwangsläufig, weil es für einen Steuerpflichtigen existenziell sei, sich aus einer zerrütteten Ehe zu lösen. Die unmittelbaren Kosten eines Scheidungsprozesses seien daher weiterhin als außergewöhnliche Belastung abziehbar.

## 4 Kindergeld und Werbungskostenabzug bei einem dualen Studium

Seit 2012 kommt es für die Kinderberücksichtigung und das Kindergeld für volljährige Kinder nicht mehr auf die Höhe der Einkünfte des Kindes an. Das gilt uneingeschränkt allerdings nur für die Dauer der **ersten** Berufsausbildung bzw. des Erststudiums (vgl. § 32 Abs. 4 Sätze 2 und 3 EStG). Entscheidend ist also, wann eine erste Berufsausbildung bzw. ein Studium als beendet gilt. Problematisch ist dies insbesondere bei einem dualen Studium, bei dem eine Berufsausbildung und ein Bachelor-Studium miteinander verbunden sind. Die Finanzverwaltung vertritt dazu die Auffassung, dass ein in diesem Zusammenhang erlangter Berufsabschluss das Ende der Erstausbildung darstellt. Sofern das Studium zu diesem Zeitpunkt noch

nicht beendet ist, käme Kindergeld und die steuerliche Kinderberücksichtigung nicht mehr in Betracht, wenn das Kind mit mehr als 20 Wochenstunden während des Studiums erwerbstätig ist und es sich dabei nicht um eine geringfügige Beschäftigung handelt.

Dieser Auffassung hat der Bundesfinanzhof jetzt widersprochen. Die praktische Ausbildung und das Studium sind danach jedenfalls dann als einheitliche (Erst-) Ausbildungsmaßnahme anzusehen, wenn sie in einem engen sachlichen und zeitlichen Zusammenhang stehen.

Die Frage, wann eine erstmalige Berufsausbildung bzw. ein erstmaliges Studium beendet ist, ist auch für die Frage des Abzugs der Ausbildungskosten von Bedeutung, weil die Kosten für die Erstausbildung nur im Rahmen eines Dienstverhältnisses als Werbungskosten abgezogen werden dürfen.

### **5 Außergewöhnliche Belastungen: Mehrkosten für größeres Grundstück mit behindertengerechter Wohnung nicht begünstigt**

Aufwendungen infolge einer Krankheit oder Behinderung können - nach Abzug eines zumutbaren Anrechnungsbetrags - als außergewöhnliche Belastungen steuerlich geltend gemacht werden, wenn die Zwangsläufigkeit z. B. durch ein ärztliches Attest nachgewiesen wird. Dies gilt nach derzeitiger Verwaltungspraxis auch für behinderungsbedingte Um- oder Neubaukosten eines Hauses oder einer Wohnung.

Der Bundesfinanzhof hat jetzt allerdings klargestellt, dass hierunter **nicht** die **Anschaffungskosten** eines (größeren) **Grundstücks** fallen. Im Streitfall errichtete ein Ehepaar einen behindertengerecht gestalteten eingeschossigen Bungalow. Die Mehrkosten für das infolge der Berücksichtigung der Behinderung größere Grundstück machten die Eheleute als außergewöhnliche Belastung geltend.

Der Bundesfinanzhof lehnte dies mit folgender Begründung ab: Anders als Aufwendungen für bauliche Maßnahmen (z. B. Einbau einer barrierefreien Dusche oder eines Treppenlifts), seien die Mehrkosten für das Grundstück "nicht vornehmlich der Krankheit bzw. Behinderung geschuldet, sondern in erster Linie Folge der frei gewählten Wohnungsgröße". Demzufolge fehle es an der erforderlichen Zwangsläufigkeit; ein Abzug als außergewöhnliche Belastung komme daher nicht in Betracht.

Mit freundlichen Grüßen

Knut Lingott  
Steuerberater