

Im September 2015
KB 178/15

Sehr geehrte Damen und Herren,

im Jahr 2014 wurden nach einer jüngst vom Bundesfinanzministerium veröffentlichten Statistik nahezu 3,5 Mio. Einsprüche gegen Steuerbescheide eingelegt. Fast 2,9 Mio. Einsprüche wurden im gleichen Zeitraum durch Abhilfe erledigt, also etwa durch Änderung der Steuerbescheide, durch Berücksichtigung nachgereichter Belege bzw. verspäteter Steuererklärungen oder durch Aufnahme von Vorläufigkeitsvermerken. Gegen die Entscheidungen der Finanzämter wurden in knapp 62.000 Fällen Klage zum Finanzgericht eingereicht. Und 2.736 Verfahren sind im Jahr 2014 letztlich beim Bundesfinanzhof eingegangen. Angesichts dessen kann Ihnen nur ein kleiner, aber nicht weniger interessanter und wichtiger Auszug aus der Rechtsprechung vorgestellt werden. Dieser wendet sich heute insbesondere an Steuerpflichtige mit außergewöhnlichen Belastungen, Eltern mit Kindern im steuerlichen Sinne, Kapitalanleger, Vermieter, Einnahmen-Überschussrechner sowie Häuslebauer und -käufer.

Mit freundlicher Empfehlung

Aktuelle Gesetzesänderungen

Am 10.07.2015 hat sowohl das „Gesetz zur Anhebung des Grundfreibetrags, des Kinderfreibetrags, des Kindergeldes und des Kinderzuschlags“ als auch das „Gesetz zur Entlastung insbesondere der mittelständischen Wirtschaft von Bürokratie (Bürokratieentlastungsgesetz)“ die letzte parlamentarische Hürde genommen. Infolge dieser Gesetze kommt es insbesondere zu folgenden Änderungen:

- Der Grundfreibetrag von bislang 8.354 € wird für den Veranlagungszeitraum 2015 (2016) auf 8.472 € (8.652 €) angehoben.
- Der Kinderfreibetrag steigt von bisher 2.184 € auf 2.256 € (2015) bzw. 2.304 € (2016).
- Das Kindergeld wird wie folgt erhöht:

	1. und 2. Kind	3. Kind	ab dem 4. Kind
2014	184 €	190 €	215 €
2015	188 €	194 €	219 €
2016	190 €	196 €	221 €

- Der Kinderzuschlag für bedürftige Familien steigt von 140 € auf 160 €, allerdings erst ab 01.07.2016.
- Unterhaltsaufwendungen, die bis 2014 nur bis maximal 8.354 € abzugsfähig waren, können ab 2015 (2016) in Höhe von bis zu 8.472 € (8.652 €) abgesetzt werden.
- Der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende steigt von bislang 1.308 € ab 2015 auf 1.908 € für das erste Kind. Für jedes weitere Kind erhöht sich der Abzugsbetrag um 240 €. Die Steuerentlastung setzt nun zusätzlich voraus, dass für jedes Kind die Steueridentifikationsnummer angegeben wird. Wird diese erst später erteilt, hat die Erteilung Rückwirkung. Im Lohnsteuerabzugsverfahren wird der Entlastungsbetrag für das erste Kind aufgrund der Steuerklasse II berücksichtigt. Der Ansatz der Zuschläge für weitere Kinder kann beim Finanzamt beantragt werden. Nicht nur diese Erhöhung wirkt sich für Alleinerziehende positiv aus, sondern auch eine dazu passende aktuelle Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH): Danach begründet die Meldung eines Kindes in der Wohnung eines Alleinerziehenden eine unwiderlegbare

Vermutung für die Haushaltszugehörigkeit des Kindes, so dass der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende bei Vorliegen aller weiteren Voraussetzungen selbst dann zu gewähren ist, wenn das Kind tatsächlich anderweitig in einer eigenen Wohnung lebt. Es bleibt jedoch abzuwarten, wie die Finanzverwaltung auf dieses Urteil reagiert; bislang steht dessen amtliche Veröffentlichung noch aus.

- Der Einkommensteuertarif für 2015 bleibt mit Ausnahme der Anhebung des Grundfreibetrags unverändert. Diese Entlastung kommt Arbeitnehmern erst mit der Lohnabrechnung für Dezember zugute, da die Neuregelung für frühere Lohnabrechnungszeiträume noch nicht anzuwenden ist. Ab 2016 wird der Steuertarif einerseits hinsichtlich des Grundfreibetrags, andererseits zur Milderung der kalten Progression angepasst, indem die Tarifeckwerte verschoben werden.
- Die Lohnsteuerpauschalierung mit 25 % für kurzfristig Beschäftigte ist ab 2015 bis zu einem durchschnittlichen Arbeitslohn von 68 € statt bisher 62 € pro Tag zulässig. Dies ist eine Folge der Einführung des Mindestlohns von 8,50 € pro Stunde.
- Die Größenkriterien für die handels- und steuerrechtliche Buchführungspflicht werden im Hinblick auf den Gewinn von 50.000 € auf 60.000 € und im Hinblick auf den Umsatz von 500.000 € auf 600.000 € angehoben. Diese Werte gelten erstmals für nach dem 31.12.2015 beginnende Wirtschaftsjahre. Überschreitet ein Unternehmen im Wirtschaftsjahr 2015 einen der alten, nicht jedoch einen der neuen Grenzwerte, so wird die Finanzverwaltung nicht auf den Beginn der Buchführungspflicht hinweisen.
- Die während des Verfahrens zum Bürokratieentlastungsgesetz diskutierte Anhebung der umsatzsteuerlichen Grenze für Kleinbetragsrechnungen von 150 € auf 300 € wurde dagegen nicht umgesetzt.

Neue Rechtsprechung zu außergewöhnlichen Belastungen

Zu den außergewöhnlichen Belastung rechnet eine Vielzahl von zwangsläufigen Aufwendungen, die der privaten Lebensführung zuzurechnen sind und deren Abzug das Existenzminimum sichern soll. Entsprechend vielfältig ist die Rechtsprechung zu § 33 EStG:

- So hat der Bundesfinanzhof (BFH) nun entschieden, dass Aufwendungen für ärztlich verordnete Arzneimittel im Sinne von § 2 des Arzneimittelgesetzes nicht unter das Abzugsverbot für Diätverpflegung nach § 33 Abs. 2 Satz 3 EStG fallen. Nach Auffassung des BFH erfasst dieses Abzugsverbot nur Aufwendungen für Lebensmittel einschließlich Nahrungsergänzungsmitteln, nicht aber solche für Arzneimittel. Wie ärztlich verordnete Vitamine und Mikronährstoffe im Fall einer chronischen Stoffwechselstörung einzustufen sind, muss das Finanzgericht nun im zweiten Rechtsgang klären.
- Nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind dagegen die Aufwendungen für die Adoption eines Kindes. Dies gilt auch im Fall organisch bedingter Sterilität eines adoptierenden Elternteils. Denn laut Bundesfinanzhof (BFH) sind die Adoptionskosten ungeach-

tet einer möglicherweise schweren psychischen Belastung infolge der Kinderlosigkeit mangels medizinischer Leistung nicht als zwangsläufige Krankheitskosten anzusehen, sondern letztlich die Folge einer der individuellen Lebensführung zuzurechnenden Entscheidung, ein Kind zu adoptieren.

- In Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) hat das FG Baden-Württemberg Aufwendungen in Höhe von ca. 163.500 EUR für den Umbau eines Hauses entsprechend der Bedürfnisse eines schwerbehinderten, pflegebedürftigen Kindes als außergewöhnliche Belastung anerkannt. Allerdings lässt das FG den Abzug ebenso wie die Finanzverwaltung nur in dem Veranlagungszeitraum zu, in dem die Aufwendungen gezahlt wurden. Die Verteilung der Aufwendungen auf mehrere Jahre lehnt das FG unter Hinweis auf das für außergewöhnliche Belastungen geltende Abflussprinzip und den Grundsatz der Abschnittsbesteuerung ab. Nachdem das FG des Saarlandes in einem vergleichbaren Fall aus Billigkeitsgründen einer Verteilung auf fünf Jahre eingeräumt hatte, hat das FG Baden-Württemberg die Revision zum BFH zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung zugelassen. Das Urteil des FG des Saarlandes wurde rechtskräftig, da das Finanzamt die Revisionsfrist versäumt hatte.
- Auch Aufwendungen für den Unterhalt von Angehörigen können als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden. Voraussetzung für den Abzug ist jedoch unter anderem, dass dem Unterhaltspflichtigen noch ein ausreichendes eigenes Einkommen verbleibt; insoweit gilt die sogenannte Opfergrenze. Bei der Berechnung der Opfergrenze ist nach Auffassung des Niedersächsischen FG neben dem Einkommen auch einsetzbares, nicht nur geringes Vermögen des Unterhaltspflichtigen zu berücksichtigen. Das Urteil betrifft einen Steuerberater, der Unterhalt an mehrere studierende Kinder gezahlt, im Streitjahr aber aufgrund von laufenden Steuerzahlungen sowie Steuernachzahlungen für Vorjahre letztlich ein negatives Einkommen im Sinne der Opfergrenze erzielt hatte. Laut FG ist jedoch nicht nur auf dieses negative Einkommen abzustellen, sondern sind auch die auf Girokonten für die Steuerzahlungen vorgehaltenen Rücklagen einzubeziehen. Auch in diesem Verfahren wird der Bundesfinanzhof (BFH) das letzte Wort haben.
- Als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind nur bewusste und gewollte Vermögensverwendungen, also Ausgaben in Form von Geld und der Zuwendung von Sachwerten. Der Einsatz der eigenen Arbeitskraft zur Pflege eines Angehörigen führt dagegen laut FG Münster mangels Aufwands nicht zu einer steuerlich abzugsfähigen außergewöhnlichen Belastung.

Nachträgliche Fehlerkorrektur bei elektronischer Steuererklärung

Ist ein Steuerbescheid bereits bestandskräftig, ist eine Korrektur nur noch dann möglich, wenn eine der Änderungsvorschriften der Abgabenordnung anwendbar ist. Wurde eine steuermindernde Angabe in der Steuererklärung vergessen, kann ein Antrag auf Änderung wegen nachträglich bekannt gewordener Tatsachen oder Beweismittel gestellt werden. Allerdings ist ein solcher Antrag

nur dann erfolgreich, wenn der Steuerpflichtige dieses nachträgliche Bekanntwerden nicht grob verschuldet hat; Letzteres muss das Finanzamt nachweisen. Dies könnte künftig schwieriger werden, denn der Bundesfinanzhof (BFH) hat in Zusammenhang mit der Anfertigung einer elektronischen Einkommensteuererklärung entschieden, dass das schlichte Vergessen des Übertrags einer selbst ermittelten Besteuerungsgrundlage in die elektronische Steuererklärung nicht grundsätzlich grob fahrlässig ist.

Das Urteil betrifft einen Steuerpflichtigen, dessen Steuerberater außerhalb der Steuererklärung den Verlust aus der Liquidation einer GmbH berechnet, den Übertrag in das entsprechende Eingabefeld der elektronischen Steuererklärung aber vergessen hatte. In einem solchen Fall ist der Fehler des Steuerberaters dem Steuerpflichtigen zuzurechnen. Zwar ist der Begriff des Verschuldens bei elektronischen Steuerklärungen ebenso wie bei solchen in Papierform auszulegen. Die Besonderheiten der elektronischen Steuerklärung hinsichtlich ihrer Übersichtlichkeit sind bei der Beurteilung des Verschuldens aber ebenso zu berücksichtigen wie der Umstand, dass der Überblick über die ausfüllbaren Felder der Steuerklärung am PC-Bildschirm schwieriger ist als in einer Steuerklärung in Papierform. Daher kann der fehlende Übertrag als unbewusster, mechanischer Fehler zu werten sein. Solche Fehler, die trotz sorgfältigen Arbeitens immer wieder vorkommen können, sind nicht als grob fahrlässig zu werten.

Die Feststellung eines groben Verschuldens hat auch das FG München beschäftigt. Danach kann das Finanzamt grobes Verschulden nicht allein daraus herleiten, dass der Steuerpflichtige ein Hinweisblatt erhalten, dieses aber nicht beachtet hat. Ob ein grobes Verschulden vorliegt, muss vielmehr unter Berücksichtigung der individuellen Kenntnisse und Fähigkeiten des Einzelnen beurteilt werden. Ist dieser im Umgang mit Behörden unerfahren oder gar unbedarft oder hat keinen Steuerberater beauftragt, gelten angesichts der Kompliziertheit des Steuerrechts großzügigere Maßstäbe. Deren Anwendung führte letztlich dazu, dass eine Familienkasse rückwirkend Kindergeld zahlen musste, obwohl der Bescheid über die Aufhebung der Kindergeldfestsetzung schon lange bestandskräftig war.

Kinderbetreuungskosten nur bei unbarer Zahlung abzugsfähig

Zwei Drittel der Aufwendungen für die Betreuung eines bis zu 14 Jahren alten oder behinderten Kindes, höchstens aber 4.000 € können nach § 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG als Sonderausgaben abgesetzt werden. Voraussetzung für diesen Abzug ist, dass der Steuerpflichtige eine Rechnung für die Aufwendungen erhalten hat und die „Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung erfolgt ist“. Eine unbare Zahlung ist nach Auffassung des Bundesfinanzhofs (BFH) auch dann zwingend, wenn die Eltern ein Kindermädchen auf Basis eines Minijobs beschäftigen. Damit widerspricht der BFH dem Finanzgericht, das eine „Zahlung auf das Konto“ des Leistungserbringers nur in den Fällen für erforderlich gehalten hat, in denen Dienstleister Rechnungen über ihre Leistungen stellen; diese Zahlungsform gilt auch bei Arbeitsverhältnissen.

Nicht entscheidungsrelevant war dagegen, ob ein Arbeitsvertrag tatsächlich eine Rechnung im Sinne der Vorschrift

darstellt. Von einer Rechnung geht die Finanzverwaltung allerdings immer dann aus, wenn ein Arbeitsvertrag oder ein Gebührenbescheid vorliegt. Neben Einzelüberweisungen erkennt die Finanzverwaltung auch Daueraufträge und Lastschriftermächtigungen als Zahlungsformen an. Schecks werden dagegen nicht akzeptiert.

Kindergeld: Vorsicht bei der Berechnung des Übergangszeitraums

Ein Anspruch auf Kindergeld für ein volljähriges Kind besteht unter anderem dann, wenn sich das Kind in einer Übergangszeit von höchstens vier Monaten zwischen zwei Ausbildungsabschnitten bzw. einem Ausbildungsabschnitt und dem freiwilligen Wehrdienst bzw. anderen freiwilligen Diensten befindet. Diese Übergangszeit beginnt laut Bundesfinanzhof (BFH) unmittelbar mit dem Abschluss eines Ausbildungsabschnitts. Das gilt auch dann, wenn das Kind zu diesem Zeitpunkt noch nicht das 18. Lebensjahr vollendet hatte.

Das Urteil hat zur Folge, dass für ein im Juli 1991 geborenes Kind, dessen Ausbildungsverhältnis zum 30.04.2009 arbeitgeberseitig beendet wurde und dessen Wehrdienst am 01.10.2009 begonnen hatte, ab August 2009 kein Kindergeld mehr gezahlt wurde. Bis dahin bestand ein Anspruch auf Kindergeld mangels Volljährigkeit des Kindes, für weitere vier Monate Übergangszeit kam kein Kindergeldbezug in Betracht, weil dieser Zeitraum bereits am 01.05.2009 begonnen und am 30.09.2009 geendet, also mehr als vier Monate betragen hatte.

Kapitalerträge: BMF reagiert auf aktuelle Entwicklungen

Auf die angesichts des niedrigen Zinsniveaus zunehmende Praxis von Kreditinstituten, bei Überlassung größerer Kapitalbeträge negative Einlagezinsen zu fordern, hat das BMF umgehend reagiert: Danach handelt es sich bei diesen negativen Zinsen nicht um Zinsen im Sinne von § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG, sondern um eine Art Verwahr- oder Einlagegebühr. Diese Beurteilung hat zur Folge, dass im Privatbereich anfallende negative Zinsen steuerlich nicht abgesetzt werden können, weil dem das Abzugsverbot für Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen entgegensteht.

Dagegen stellen Zinsen auf Kreditbearbeitungsgebühren, die Banken aufgrund der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs (BGH) ihren Kunden erstatten müssen, steuerpflichtige Kapitalerträge dar, von denen Kapitalertragsteuer einzubehalten ist.

Fallen negative Zinsen dagegen im betrieblichen Bereich oder etwa in Zusammenhang mit Vermietungseinkünften an, führen sie zu Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten. Gleiches dürfte wohl für Bereitstellungszinsen gelten, die Banken neuerdings für nicht genutzte Dispokredite fordern. Insoweit liegt allerdings noch keine Verwaltungsanweisung vor.

Vermietung: Einbau und Erneuerung einer Küche – Fahrten zum Mietobjekt

Eine mit einer Einbauküche ausgestattete Wohnung lässt sich erfahrungsgemäß einfacher und zudem mit einem

entsprechenden Aufschlag vermieten. Zur steuerlichen Behandlung der Aufwendungen für die Erstausrüstung einer Immobilie mit einer Einbauküche bzw. den (teilweisen) Austausch einer solchen Einbauküche hat nun das FG Schleswig-Holstein wie folgt Stellung genommen:

- Unabhängig davon, ob es sich um eine serienmäßig oder um eine individuell gefertigte Einbauküche handelt, stellt eine Einbauküche kein einheitliches Wirtschaftsgut dar. Das bedeutet, dass die Einbaumöbel einschließlich Arbeitsplatte, Spüle, Herd und alle weiteren Elektrogeräte jeweils getrennt voneinander zu beurteilende und damit zum Teil auch einzeln abschreibungsfähige Wirtschaftsgüter sind.
- Herd und Spüle gelten als Bestandteile des Gebäudes. Das hat zur Folge, dass entsprechende Aufwendungen im Fall der Erstausrüstung zu den (nachträglichen) Anschaffungskosten bzw. zu den Herstellungskosten des Gebäudes rechnen. Aufwendungen für den Austausch solcher Geräte stellen dagegen Erhaltungsaufwand dar.
- Die Einbaumöbel samt Arbeitsplatte sowie die übrigen Elektrogeräte sind unabhängig vom Gebäude abzuschreiben. Insoweit gelten auch die Regelungen für geringwertige Wirtschaftsgüter. Wird die Grenze von 410 € überschritten, ist von einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von zehn Jahren für Einbaumöbel und von fünf Jahren für einen Kühlschrank auszugehen. Letzteres dürfte unseres Erachtens auch für andere Elektrogeräte gelten.

Da offen bleibt, ob das FG insoweit von der bisherigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) zur Beurteilung einer Serienküche als einheitliches Wirtschaftsgut abweicht, wurde die Revision zugelassen.

Unternimmt der Vermieter Reisen zum Mietobjekt, kann er die daraus resultierenden Aufwendungen als Werbungskosten bei den Vermietungseinkünften absetzen. Fraglich ist allerdings, ob diese Aufwendungen nach Reisekostengrundsätzen zu ermitteln sind oder ob etwa nur die Entfernungspauschale anzusetzen ist. Hierauf hat das FG Berlin-Brandenburg folgende Antwort gegeben:

- Werden regelmäßige Fahrten zum Mietobjekt unternommen, um dort umfangreiche Verwaltungs-, Instandhaltungs-, Überwachungs- und Pflegetätigkeiten auszuüben, stellt das Vermietungsobjekt eine regelmäßige Tätigkeitsstätte dar. Infolgedessen kann für die Fahrtkosten nur die Entfernungspauschale geltend gemacht werden. Bei mehreren Fahrten an einem Tag ist die Entfernungspauschale nur einmal abzugsfähig.
- Wird das Mietobjekt dagegen nur gelegentlich aufgesucht, stellt es keine erste Tätigkeitsstätte dar. Fahrtkosten können daher in tatsächlicher Höhe abgesetzt werden.

Das FG hat die Revision zugelassen, um es dem Bundesfinanzhof (BFH) zu ermöglichen, sich grundsätzlich zur Anwendung der Entfernungspauschale im Bereich der Vermietungseinkünfte zu äußern.

Betriebsausgaben- bzw. Werbungskostenabzug von Umsatzsteuer(voraus)zahlungen

Auf die Tücken des Betriebsausgaben- bzw. Werbungskostenabzugs von Umsatzsteuervorauszahlungen wurde bereits ausführlich in KB 176/15 eingegangen. Seinerzeit wurde darauf hingewiesen, dass eine am 10. Januar fällige Vorauszahlung stets noch als Betriebsausgabe bzw. Werbungskosten des Vorjahres zu berücksichtigen ist. Dieser Abflusszeitpunkt ist bei ausreichender Kontendeckung und dem Finanzamt erteilter Einzugsermächtigung auch dann maßgebend, wenn der Umsatzsteuerbetrag vom Finanzamt erst zu einem späteren Zeitpunkt – in der Praxis häufig erst am 15. Januar – eingezogen wird. Gegen die entsprechende Entscheidung des FG Düsseldorf wurde zwar Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt – jedoch wohl ohne nennenswerte Aussicht auf Erfolg.

Falls Umsatzsteuerzahlungen in der Gewinn- bzw. Überschussermittlung versehentlich überhaupt nicht angesetzt wurden und das Finanzamt dem im Steuerbescheid gefolgt ist, kann im Übrigen laut OFD Koblenz eine Änderung des bestandskräftigen Steuerbescheids wegen einer offenbaren Unrichtigkeit beantragt werden.

Einbeziehung von Baukosten in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer

Der Kauf eines Grundstücks unterliegt im Regelfall der Grunderwerbsteuer. Wird das Grundstück von einem Bauträger erworben, der zudem das Gebäude auf diesem Grundstück errichtet, bemisst sich die Grunderwerbsteuer nicht nur nach dem Kaufpreis des Grundstücks, sondern zudem nach den Baukosten; insoweit liegt dann ein einheitlicher Erwerbsgegenstand „bebautes Grundstück“ vor. Verpflichtet sich der Grundstücksverkäufer allerdings nur dazu, den Rohbau fertigzustellen, während alle weiteren Ausbauleistungen von dem Grundstückskäufer in Auftrag gegeben werden, rechnen nur die Rohbaukosten neben dem Grundstückkaufpreis zur Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer. Voraussetzung dafür ist aber laut Bundesfinanzhof (BFH), dass die mit den Ausbauarbeiten beauftragten Handwerker

- im Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrags über das Grundstück mit dem Verkäufer weder personell noch wirtschaftlich noch gesellschaftsrechtlich eng verbunden sind und
- nicht durch abgestimmtes Verhalten auf den Abschluss der Verträge über die Arbeiten hinwirken und die zu erbringenden Leistungen dem Erwerber unter Angabe des hierfür aufzuwendenden Entgelts bereits vor Abschluss des Grundstückskaufvertrags konkret angeboten hatten.

Anders formuliert: Beauftragt der Bauherr nach dem Abschluss des Kaufvertrags über das Grundstück vom Verkäufer unabhängige Handwerker, kann er insoweit Grundsteuer im Vergleich zum bezugsfertigen Erwerb vom Bauträger sparen.