



Rundschreiben Nr. 04/2017

Inhaltsverzeichnis	Seite
1. <u>Allgemeines</u>	
<u>Pflichtmitgliedschaft in Kammern ist verfassungsgemäß</u>	4
2. <u>Abgabenordnung</u>	
<u>Prüfungsmaßstab für den Zinssatz des § 238 Abs. 1 Satz 1 AO (0,5 % pro Monat)</u>	4
3. <u>Erbschaftsteuer</u>	
a) <u>Besteuerung der Abfindung für den Verzicht auf einen künftigen Pflichtteilsanspruch</u>	4
b) <u>Anforderungen an Verkehrswertgutachten nach dem Vergleichswertverfahren</u>	5
c) <u>BFH bejaht Freibetrag für Kinder bei Pflege ihrer Eltern</u>	5
d) <u>Ehegattenfreibetrag für beschränkt Steuerpflichtige</u>	5
4. <u>Gewerbsteuer</u>	
<u>Wie wird die Gewerbesteuerermäßigung bei Personengesellschaften ermittelt?</u>	6
5. <u>Umsatzsteuer</u>	
a) <u>Kein Vorsteuerabzug aus den Aufwendungen für einen Ferrari</u>	8
b) <u>Zeitliche Grenze für die Erklärung des Verzichts auf die Steuerbefreiung und die Rücknahme des Verzichts</u>	9
6. <u>Körperschaftsteuer/Einkommensteuer/Bilanzierung</u>	
a) <u>Neue Grundsätze zur Behandlung von Gesellschafterdarlehen</u>	10
b) <u>Die Abgeltungsteuer wird vorerst nicht abgeschafft</u>	11
c) <u>Bundesrat, schädliche Steuerpraktiken bei Rechteüberlassungen</u>	12



	Seite
d) <u>Kein Gestaltungsmissbrauch bei befristeter Übertragung eines Nießbrauchsrechts</u>	14
e) <u>Geringwertige Wirtschaftsgüter: Erhöhte Grenzwerte ab 2018, Gestaltungen</u>	14
f) <u>Ausscheiden aus Mitunternehmerschaft gegen Sachwertabfindung mit Einzelwirtschaftsgütern folgt Realteilungsgrundsätzen</u>	15
g) <u>Zuschüsse des Arbeitgebers zur Zusatzkrankenversicherung sind Sachbezüge</u>	15
h) <u>Scheidungskosten keine außergewöhnliche Belastungen nach Änderung des § 33 EStG durch das Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz</u>	15
i) <u>Abweichende Steuerfestsetzung bei außergewöhnlichen Belastungen</u>	16
j) <u>Verluste aus der Veräußerung einer fondsgebundenen Lebensversicherung</u>	17
k) <u>Negative Einkünfte bei Rückkauf einer Sterbegeldversicherung</u>	17
l) <u>Wer kann Erhaltungsaufwand geltend machen, nur der Erblasser oder auch der Erbe</u>	17
m) <u>Steuerermäßigung nach § 35a Abs. 3 EStG für Handwerkerleistungen</u>	18
n) <u>Steuerermäßigung bei Aufwendungen für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen</u>	18
o) <u>Gewerblicher Grundstückshandel bei nur einem Objekt?</u>	19
p) <u>Zum Vorliegen eines Steuerstundungsmodells gemäß § 20 Abs. 2 EStG (§ 20 Abs. 7 EStG n.F.) bei hohen negativen Zwischengewinnen</u>	19
q) <u>Doppelte Haushaltsführung: Notwendige Kosten der Unterkunft am Beschäftigungsort</u>	20
r) <u>Kindergeld bis zum Abschluss des angestrebten Berufsziels</u>	20
s) <u>Wie sind Unterhaltszahlungen an Angehörige im Ausland nachzuweisen?</u>	21



DR. EHLERS · GRUTTKE · DR. VOLKMANN UND PARTNER mbB
WIRTSCHAFTSPRÜFUNGSGESELLSCHAFT · STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT

- 3 -

Freizeichnung

„Die Inhalte des Mandantenrundschreibens sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Wegen der Dynamik des Rechtsgebietes, wegen der Vielzahl letztinstanzlich nicht entschiedener Einzelfragen und/oder wegen des Fehlens bzw. der Unvollständigkeit bundeseinheitlicher Verwaltungsanweisungen kann von der Dr. Ehlers · Gruttke · Dr. Volkmann und Partner mbB Wirtschaftsprüfungsgesellschaft · Steuerberatungsgesellschaft keinerlei Haftung übernommen werden.“



1. Allgemeines

Pflichtmitgliedschaft in Kammern ist verfassungsgemäß

Industrie- und Handelskammern (IHK) spielen im Rahmen der funktionalen Selbstverwaltung eine wichtige Rolle. Als Körperschaften des öffentlichen Rechts nehmen bundesweit 79 IHK das Gesamtinteresse von mehr als 4 Mio. Gewerbetreibenden aus Industrie, Handel und Dienstleistungen wahr, erfüllen zahlreiche Servicefunktionen und gesetzliche Aufgaben. Jetzt hat das Bundesverfassungsgericht entschieden: Die gesetzliche Mitgliedschaft (§ 2 Abs. 1 IHKG) und die Beitragspflicht (§ 3 Abs. 2 und 3 IHKG) sind verfassungsgemäß.

BVerfG, Beschluss vom 12.07.2017 – 1 BvR 2222/12 und 1 BvR 1106/13

2. Abgabenordnung

Prüfungsmaßstab für den Zinssatz des § 238 Abs. 1 Satz 1 AO (0,5 % pro Monat)

1. Jedenfalls für den Verzinsungszeitraum 01.01. bis 29.09.2014 bestehen keine Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des in § 238 Abs. 1 Satz 1 AO festgelegten Zinssatzes von 0,5 % pro Monat.
2. Dieser Zinssatz ist als eine vom Gesetzgeber bestimmte Rechengröße rechtstheoretisch keiner verfassungskonformen Auslegung zugänglich.

FG Köln, Urteil vom 27.04.2017 – 1 K 3648/14 - rechtskräftig

3. Erbschaftsteuer

a) Besteuerung der Abfindung für den Verzicht auf einen künftigen Pflichtteilsanspruch

Die Besteuerung der Abfindung, die ein künftiger gesetzlicher Erbe an einen anderen Erben für den Verzicht auf einen künftigen Pflichtteilsanspruch zahlt, richtet sich nach der zwischen den Erben maßgebenden Steuerklasse (Abweichung von der bisherigen Rechtsprechung). Vorerwerbe vom künftigen Erblasser sind nicht zu berücksichtigen.

BFH, Urteil vom 10.05.2017 – II R 25/15

Vorinstanz: FG Münster vom 26.02.2015 – 3 K 3065/14



b) Anforderungen an Verkehrswertgutachten nach dem Vergleichswertverfahren

1. Für Verkehrswertgutachten nach dem Vergleichswertverfahren sind Vergleichsgrundstücke nur geeignet, wenn sie sich in einem preislich homogenen Vergleichsraum befinden, was im Gutachten darzulegen ist.
2. Die bloß virtuelle Außenbesichtigung der Vergleichsobjekte ist nicht ausreichend.
3. Die Anonymisierung der Vergleichsgrundstücke im Gutachten (keine Angabe der Anschrift) ist schädlich.
4. Gebäude mit ausgebautem und mit unausgebautem Dachgeschoss sind nicht vergleichbar. Ist der Ausbaustand eines Vergleichsobjekts nicht bekannt, ist dieses nicht geeignet.
5. Wird zum Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts ausnahmsweise ein Kaufvertrag herangezogen, der mehr als ein Jahr vor oder nach dem Bewertungsstichtag geschlossen wurde, kann der Kaufpreis trotzdem nur unverändert übernommen werden.

*FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 19.07.2017 – 3 K 3047/17
vorläufig nicht rechtskräftig*

c) BFH bejaht Freibetrag für Kinder bei Pflege ihrer Eltern

Im Urteil vom 10.05.2017 hat der BFH entschieden, dass der Pflegefreibetrag nach § 13 Abs. 1 Nr. 9 ErbStG auch bei einer gesetzlichen Unterhaltspflicht aufgrund eines Verwandtschaftsverhältnisses zu gewähren ist. Ein steuerpflichtiger Erwerb ist bis max. 20.000 € steuerfrei, wenn die betreffende Person dem Erblasser unentgeltlich oder gegen unzureichendes Entgelt Pflege oder Unterhalt gewährt hat. Dies gilt, soweit das Zugewendete ein angemessenes Entgelt für die Leistung darstellt.

BFH, Urteil vom 10.05.2017 – II R 37/15

d) Ehegattenfreibetrag für beschränkt Steuerpflichtige

Beschränkt Steuerpflichtigen steht für den Erwerb beim Tod des Ehegatten der Freibetrag nach §16 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG in Höhe von 500.000 € unabhängig vom Anteil des inländischen Vermögens am Gesamterwerb in voller Höhe zu.

BFH, Urteil vom 10.05.2017 – II R 53/14



4. Gewerbsteuer

Wie wird die Gewerbesteuerermäßigung bei Personengesellschaften ermittelt?

Doppel- und mehrstöckige Personengesellschaften sind oft als Investitionsvehikel in der Immobilienbranche, im Private-Equity-Geschäft oder bei Fonds für erneuerbare Energien anzutreffen. Wie in diesen Fällen bei unterschiedlichen Gewerbesteuerhebesätzen genau der Steuerermäßigungsbetrag für die Gewerbesteuer bei der Einkommensteuer auf Gesellschafterebene zu erfassen ist, war bisher noch offen. Der BFH hat nun in einem Grundsatzurteil hierzu Stellung genommen.

BFH, Urteil vom 20.03.2017 – X R 12/15

Rechtlicher Rahmen

- Nach § 35 Abs. 1 EStG kann gezahlte Gewerbesteuer auf die Einkommensteuerlast natürlicher Personen zumindest partiell angerechnet werden.
- Der Ermäßigungsbetrag beträgt das 3,8fache des jeweils für den entsprechenden Erhebungszeitraum festgesetzten Gewerbesteuer-Messbetrags, dies bedeutet eine Beschränkung der Anrechnung.
- Nach § 35 Abs. 1 Satz 5 EStG ist der Abzug des Steuerermäßigungsbetrags auf die tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer beschränkt.

Der Urteilsfall

Der Kläger im Urteilsfall mit Sitz im Ausland war im Streitjahr 2008 erweitert beschränkt steuerpflichtig nach § 2 EStG. Er erzielte gewerbliche Einkünfte aus Beteiligungen an inländischen Personengesellschaften. Hierbei war er alleiniger Kommanditist der A KG, diese wiederum war als Kommanditistin an der B KG beteiligt und diese ihrerseits war Kommanditistin der C KG. B KG und C KG mussten Gewerbesteuer zahlen. Das Finanzamt berechnete den Ermäßigungsbetrag in der Weise, dass es die Begrenzung nach § 35 Abs. 1 Satz 5 EStG für jede der beiden Gesellschaften gesondert vornahm. Der Kläger vertrat jedoch die Auffassung, dass die Ermäßigung nicht getrennt für jeden Betrieb, sondern einheitlich auf Ebene des Mitunternehmers zu berechnen sei. Nach der vom Kläger vertretenen Rechtsansicht wäre so eine deutlich höhere Anrechnung der Gewerbesteuer möglich gewesen. Das nach erfolglosem Einspruch angerufene FG Schleswig-Holstein (Urt. v. 29.10.2014 - 5 K 115/12) folgte jedoch im Ergebnis der Ansicht des Finanzamts, wonach der Ermäßigungsbetrag pro Gewerbebetrieb zu ermitteln sei.



Entlastungswirkung des § 35 EStG

Der BFH führt aus, dass es durch die Beschränkung auf das 3,8fache des maßgebenden Gewerbesteuer-Messbetrags bei Steuerpflichtigen mit Einkünften aus Gewerbebetrieb unter Einbeziehung des Solidaritätszuschlags nur dann zu einer vollständigen Entlastung von der Gewerbesteuer kommt, wenn der maßgebende Gewerbesteuer-Hebesatz nicht höher als 400 % ist. Aufgrund der zusätzlichen Begrenzung auf die tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer in § 35 Abs. 1 Satz 5 EStG kann umgekehrt die Minderung der Einkommensteuer nicht höher sein als die tatsächliche Gewerbesteuerbelastung. Niedrigere Hebesätze werden so niemals überkompensiert, während die Kompensation höherer Hebesätze gedeckelt ist.

Unternehmensbezogene Auslegung kann steuerlich günstiger sein

Aufgrund dieses Berechnungseffekts ergaben sich im Fall auch die unterschiedlichen Ergebnisse des Finanzamts und des Steuerpflichtigen. Dies ist namentlich dann möglich, wenn der Steuerpflichtige mehrere gewerbliche Unternehmen oder gewerbliche mitunternehmerische Beteiligungen in unterschiedlichen Gemeinden besitzt mit Hebesätzen, die teilweise über, teilweise unter dem Schwellenwert von 400 % liegen. In diesem Fall ist dann das Verständnis des § 35 Abs. 1 Satz 5 EStG (betriebsbezogene oder unternehmerbezogene Auslegung) entscheidend.

Bei mehreren Betrieben mit Sitz sowohl in Niedrighebesatz- als auch Hochhebesatzgemeinden bleibt es bei der betriebsbezogenen Anwendung der Norm für Niedrighebesatzgemeinden bei der Abziehbarkeit der tatsächlich zu zahlenden Gewerbesteuer. Für die Hochhebesatzgemeinden ist die Differenz zwischen dem 3,8fachen des Gewerbesteuer-Messbetrags und der tatsächlich zu zahlenden Gewerbesteuer für die Steuerermäßigung nach § 35 EStG dann verloren.

Bei einer unternehmerbezogenen Betrachtung würde die "tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer" hingegen auf den Steuerpflichtigen bezogen; in diesem Fall wäre der Höchstbetrag für alle Betriebe des Steuerpflichtigen gemeinsam zu ermitteln. Hierdurch könnte dann Verrechnungsvolumen geschaffen werden, dass ggf. eine Entlastung bis hin zum 3,8fachen aller Gewerbesteuer-Messbeträge erlaubt.

Steuerermäßigungsbetrag muss betriebsbezogen ermittelt werden

Die Wortauslegung des § 35 EStG führt für die Frage einer unternehmerbezogenen oder betriebsbezogenen Ermittlung zu keinem Ergebnis. Ebenso gibt die äußere Reihenfolge der Sätze in § 35 Abs. 1 EStG keine Reihenfolge vor. Nach dem Verständnis des BFH spricht die Normsystematik für eine betriebsbezogene Entlastung. Auch wenn in § 35 EStG betriebsbezogene und personenbezogene Elemente zusammentreffen, so prägen doch die betriebsbezogenen Elemente den Charakter der Vorschrift.



Die Tatbestandsvoraussetzungen der Vorschrift (das gewerbliche Unternehmen bzw. die gewerbliche Mitunternehmerschaft und der diesbezügliche Gewerbesteuer-Messbetrag) sind Kategorien der Gewerbesteuer, die ihrerseits nach § 2 Abs. 1 GewStG betriebsbezogen sind. Die Rechtsfolge, also die Minderung der tariflichen Einkommensteuer, ist hingegen personenbezogen. Aus der Verknüpfung betriebsbezogener Tatbestandsvoraussetzungen und personenbezogener Rechtsfolge ist jedoch das zutreffende Verständnis von § 35 Abs. 1 Satz 5 EStG noch nicht ableitbar. Die in der Vorschrift enthaltene betragsmäßige Beschränkung kann grundsätzlich sowohl als (negative) Tatbestandsvoraussetzung der Steuerminderung als auch als Rechtsfolgenbegrenzung verstanden werden.

Das betriebsbezogene Verständnis der Norm erstreckt sich auch auf mehrstöckige Beteiligungen. Der BFH sieht keinen sachlichen Grund, insoweit zu differenzieren. Auch die verfahrensrechtliche Einbeziehung mehrerer Gewerbesteuer-Messbeträge in eine einheitliche Feststellung nach § 35 Abs. 2 Satz 5 EStG zwingt unabhängig von ihrer Gestaltung nicht zu einer materiellrechtlichen Verschmelzung der eingegangenen Beträge

Fazit

Der BFH hat mit diesem Urteil klargestellt, dass § 35 EStG betriebsbezogen auszulegen ist. Dies hat für doppel- und mehrstöckige Personengesellschaftsstrukturen mit natürlichen Personen als Gesellschafter große Bedeutung. Die nach dem FG-Urteil aufgekeimte Hoffnung auf eine für den Steuerpflichtigen günstige, unternehmerbezogene Auslegung durch den BFH hat sich nicht erfüllt.

5. Umsatzsteuer

a) Kein Vorsteuerabzug aus den Aufwendungen für einen Ferrari

Das FG Baden-Württemberg stuft im Streitfall die Aufwendungen eines Zahnarztes für einen Ferrari nach Abwägung aller Umstände aus der Sicht eines ordentlichen und gewissenhaften Unternehmers als unangemessenen Repräsentationsaufwand ein, so dass ein Vorsteuerabzug nicht gegeben ist. Das FG betont in diesem Zusammenhang, dass die Anschaffung eines teuren und schnellen Wagens nicht stets „unangemessen“ ist, auch wenn die Benutzung eines solchen Wagens für den Geschäftserfolg keine Bedeutung hat.

FG Baden-Württemberg, Urteil vom 06.06.2016 – 1 K 3386/15



b) Zeitliche Grenze für die Erklärung des Verzichts auf die Steuerbefreiung und die Rücknahme des Verzichts

Mit Urteil vom 21.10.2015 (XI R 40/13) hat der BFH ausgeführt, dass der Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung der Lieferung eines Grundstücks (außerhalb eines Zwangsversteigerungsverfahrens) nach Maßgabe des § 9 Abs. 3 Satz 2 UStG nur in dem dieser Grundstückslieferung zugrunde liegenden notariell zu beurkundenden Vertrag erklärt werden kann und dass ein späterer Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung unwirksam ist, auch wenn er notariell beurkundet wird. Wegen dieser zeitlich bindenden Beschränkung der Optionsausübung auf den ursprünglich notariell beurkundeten Grundstückskaufvertrag bleibt auch die Rücknahme des Verzichts auf diesen Zeitpunkt begrenzt.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird im Umsatzsteuer-Anwendungserlass vom 01.10.2010, der zuletzt durch das BMF, Schr. V. 26.07.2017 (III C 3 – S 7279/11/10002-09) geändert worden ist, wie folgt geändert:

1. Abschnitt 9.1 Abs. 3 UStAE wird wie folgt geändert:

a) Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Die Erklärung zur Option nach § 9 UStG sowie die Rücknahme dieser Option sind zulässig, solange die Steuerfestsetzung für das Jahr der Leistungserbringung anfechtbar oder auf Grund eines Vorbehalts der Nachprüfung nach § 164 AO noch änderbar ist (BFH, Urt. v. 19.12.2013 – V R 6/12).“

b) Satz 4 wird wie folgt gefasst:

„Weitere Einschränkungen ergeben sich für Umsätze i.S.d. § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG aus § 9 Abs. 3 UStG (vgl. hierzu Abschn. 9.2 Abs. 8 und 9 UStAE).“

2. Abschnitt 9.2 Abs. 9 UStAE wird wie folgt neu gefasst:

„(9) Der Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung der Lieferung eines Grundstücks außerhalb eines Zwangsversteigerungsverfahrens kann nur in dem dieser Grundstückslieferung zugrunde liegenden notariell zu beurkundenden Vertrag erklärt werden. Ein späterer Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung ist unwirksam, auch wenn er notariell beurkundet wird (vgl. BFH, Urt. v. 21.10.2015 – XI R 40/13). Gleiches gilt für die Rücknahme des Verzichts auf die Umsatzsteuerbefreiung.“



6. Körperschaftsteuer/Einkommensteuer/Bilanzierung

a) Neue Grundsätze zur Behandlung von Gesellschafterdarlehen

Mit dem lange erwarteten Urteil vom 11.07.2017 – IX R 36/15 hat der BFH sich zur Berücksichtigung des Ausfalls von Gesellschafterdarlehen und zur Inanspruchnahme des Gesellschafters aus zugunsten der Kapitalgesellschaft eingegangenen Bürgschaften als nachträgliche Anschaffungskosten bei § 17 EStG in der ab 2009 geltenden Rechtslage geäußert.

Dem vom BFH entschiedenen und das Streitjahr 2011 betreffendem Fall lag eine typische Finanzierungshilfe des Gesellschafters zugrunde. Es hatte ein (zukünftiger) Alleingesellschafter einer GmbH Bürgschaften anlässlich der Übernahme der Gesellschaftsanteile für die Bankverbindlichkeiten der GmbH übernommen. In der Folge der Insolvenz der GmbH musste er deswegen Zahlungen an die Bank in Höhe von über 140.000 € leisten. Auf der Grundlage der bisherigen Rechtslage begehrte er deren steuerliche Berücksichtigung als nachträgliche Anschaffungskosten im Rahmen der Ermittlung des Auflösungsverlusts nach § 17 Abs. 4 EStG.

Der BFH hat entschieden, dass der Ausfall von Darlehen, die ein Gesellschafter an eine Kapitalgesellschaft gegeben hat, in der ab 2009 geltenden Rechtslage sich steuerlich grundsätzlich nicht mehr auswirkt. Das Gleiche gilt für Aufwendungen des Gesellschafters aus der Inanspruchnahme als Bürge für Verbindlichkeiten der Gesellschaft. Denn mit der Aufhebung des Eigenkapitalersatzrechts durch das Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen (MoMiG) vom 23.10.2008 ist die gesetzliche Grundlage für die bisherige Rechtsprechung und Auffassung der Finanzverwaltung, die Aufwendungen des Gesellschafters aus Darlehen und aufgrund von Bürgschaften unter bestimmten Voraussetzungen als nachträgliche Anschaffungskosten steuerlich zum Abzug zugelassen haben, entfallen. Aufwendungen des Gesellschafters aus seiner Inanspruchnahme als Bürge für Verbindlichkeiten der Gesellschaft führen daher grundsätzlich nicht mehr zu nachträglichen Anschaffungskosten auf seine Beteiligung.

Hinweis:

Aufgrund der erheblichen Auswirkungen auf die in der Praxis üblichen Finanzierungsmaßnahmen bei Kapitalgesellschaften hat der BFH eine Vertrauensschutzregelung getroffen. Danach sind die bisherigen Grundsätze zur steuerlichen Berücksichtigung von Gesellschafterdarlehen und Bürgschaftsverlusten für bis zum Tag dieses Urteils geleistete oder eigenkapitalersetzend gewordene Finanzierungshilfen weiter anzuwenden. Erst für die ab Veröffentlichung der Entscheidung (27.09.2017) vereinbarten Darlehen und Bürgschaften gelten die neuen Grundsätze.



Die von der Praxis seit langem erwartete Entscheidung des BFH kann nicht zuletzt wegen der Klärung der Frage als „Meilenstein“ im Rahmen der Berücksichtigung von Veräußerungs- und Auflösungsverlusten bei § 17 EStG bezeichnet werden und hat große Auswirkung auf die Finanzierung von Kapitalgesellschaften durch Gesellschafterdarlehen und die Absicherung von Darlehen durch Bürgschaften des Gesellschafters.

Hinweis:

Bei Gründung der Gesellschaft und bei Stärkung der Finanzsituation der Gesellschaft ist daher zukünftig sorgfältig abzuwägen, ob der Weg des Gesellschafterdarlehens beschritten werden soll. Denn entscheidet sich zukünftig der Gesellschafter, der Gesellschaft Fremdkapital zur Verfügung zu stellen und fällt er später wegen Insolvenz der Gesellschaft aus, kann der den Darlehensverlust steuerlich grundsätzlich nicht mehr geltend machen. Gleiches gilt für Zahlungen, die er auf eine zugunsten der Kapitalgesellschaft hingeebene Bürgschaft leistet.

Anders ist die Rechtslage nach Auffassung des BFH hingegen, wenn der Gesellschafter sich bei Hingabe der Geldmittel nicht für eine Fremdfinanzierung durch ein Gesellschafter- oder Bankdarlehen, sondern für Stärkung der Kapitalbasis der Gesellschaft durch Kapitalerhöhung oder eine Zahlung in die Kapitalrücklage entschieden hat. Dann sind die Aufwendungen, die handelsrechtlich als offene oder verdeckte Einlage in das Kapital der Gesellschaft einzuordnen sind, als nachträgliche Anschaffungskosten berücksichtigungsfähig. Gleiches gilt, wenn die vom Gesellschafter gewährte Fremdkapitalhilfe aufgrund der vertraglichen Vereinbarungen (z.B. eines Rangrücktritts i.S. des § 5 Abs. 2a EStG) mit der Zuführung einer Einlage in das Gesellschaftsvermögen wirtschaftlich vergleichbar ist.

b) Die Abgeltungsteuer wird vorerst nicht abgeschafft

Das Land Brandenburg hatte einen Antrag gestellt, wonach der Bundesrat eine EntschlieÙung zur Abschaffung der Abgeltungsteuer auf den Weg bringen sollte. Diese EntschlieÙung wurde nicht gefasst.

Konkret wurde dies dann im Bundesrat – ein Antrag des Bundeslandes Brandenburg hätte der Beginn einer Gesetzesinitiative sein können. Doch dieser Antrag blieb nun erfolglos; der Bundesrat hat nach umfassender Beratung in seinen Ausschüssen beschlossen, keine entsprechende EntschlieÙung zu fassen.

Die Abgeltungsteuer bleibt und gleich die Einschränkung dazu – sie bleibt zunächst weiter bestehen. Denn es kann davon ausgegangen werden, dass in 2018 ein neuer Versuch gestartet wird, diese Vorzugsbesteuerung zu beseitigen. So werden vermehrt Stimmen laut, die an der Verfassungsmäßigkeit des abgeltenden Steuersatzes von 25 % zweifeln.



Die Gleichmäßigkeit der Besteuerung wird durch diese Sonderbesteuerung für Kapitaleinkünfte erheblich tangiert.

Zudem ist die ursprüngliche Rechtfertigung – die Verhinderung der Kapitalflucht ins Ausland bzw. in Niedrigsteuerstaaten – weitgehend entfallen. Eine umfassende Besteuerung der Kapitalerträge ist auch international durch diverse Änderungen und verbesserte Kontrollmechanismen mittlerweile sichergestellt worden.

*Antrag für eine Entschließung des Bundesrates vom 04.11.2016
Ablehnender Beschluss des Bundesrates vom 12.05.2017*

c) Bundesrat, schädliche Steuerpraktiken bei Rechteüberlassungen

Missbräuchliche Gestaltungen zu unterbinden ist Ziel eines Gesetzes gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen. Das vom Bundestag am 27.04.2017 mit weiteren Änderungen beschlossene Gesetz fand am 02.06.2017 auch die Zustimmung des Bundesrats.

Ausgangslage: IP-Boxen, Lizenzboxen bzw. Patentboxen

Immer mehr Staaten haben besondere Präferenzregelungen geschaffen und sind damit in einen Steuerwettbewerb mit anderen Staaten getreten. Ein besonders häufig anzutreffendes „Spielfeld“ sind die sog. IP-Boxen, Lizenzboxen bzw. Patentboxen. Denn immaterielle Wirtschaftsgüter lassen sich besonders einfach auf andere Rechtsträger und auch über Staatsgrenzen hinweg übertragen.

Besonders ärgerlich ist das, wenn staatliche Präferenzregelungen greifen, ohne dass diese an ein Mindestmaß an tatsächlicher Geschäftstätigkeit geknüpft sind. Die Lizenzboxen sehen eine vollständige oder teilweise Steuerbefreiung von Lizenzeinnahmen vor. Teilweise sind diese auch mit besonderen Steuersätzen für Lizenzeinkünfte oder anderen an die Lizenzgebühren anknüpfende Vergünstigungen verbunden. Von multinationalen Konzernen wird solch ein Präferenzregime zur gezielten Gewinnverlagerung genutzt. Die OECD hat dies als schädlich eingestuft (Aktionspunkt 5 des BEPS-Projekts). Darin wird eine substantielle Geschäftstätigkeit gefordert, der sog. Nexus-Ansatz. Steuern sollen dem Staat zustehen, in dem die der Wertschöpfung zugrunde liegende Aktivität stattfindet.

Geplante Gegenmaßnahme

Mit dem Gesetz wird die steuerliche Abzugsmöglichkeit der Aufwendungen für Rechteüberlassungen eingeschränkt, wenn die Zahlungen beim Empfänger aufgrund eines als schädlich einzustufenden Präferenzregimes nur einer geringen Besteuerung unterliegen. Dadurch sollen Besteuerungssinkongruenzen verhindert werden. Hierzu ist ein neuer § 4j EStG „Aufwendungen für Rechteüberlassungen“ geschaffen worden.



Konkrete Regelung

Die steuerliche Abzugsmöglichkeit für Lizenzzahlungen und andere Aufwendungen für Rechteüberlassungen an nahe stehende Personen wird eingeschränkt, wenn beim Empfänger aufgrund einer „IP-Box, Patentbox oder Lizenzbox“ die Belastung durch Ertragsteuern weniger als 25 % beträgt.

Tatbestandsmerkmale sind insbesondere:

- ein Näheverhältnis i.S.d. § 1 Abs. 2 AStG (BEPS-Bericht der OECD);
- eine fehlende substantielle Geschäftstätigkeit;
- keine oder eine unter 25 % liegende Steuerlast.

Liegen diese Tatbestandsvoraussetzungen vor, orientiert sich der Betriebsausgabenabzug an der Ertragsteuerbelastung beim Gläubiger der Zahlung. Es wird dadurch der Höhe nach quasi eine korrespondierende Besteuerung vorgenommen. Damit wird der Anreiz, Gewinne zu verlagern, künftig entfallen.

Im Entwurf des Gesetzes war zunächst vorgehen, den sog. Nexus-Ansatz zu definieren. Auf Anregung des Bundesrates ist in § 4j Abs. 1 Satz 4 EStG anstelle einer Definition nun jedoch ein Verweis auf den Nexus-Ansatz im BEPS-Bericht der OECD enthalten.

Ergänzende Bestimmungen

Diese Abzugsbeschränkung soll unabhängig davon greifen, ob ein DBA mit dem betreffenden Staat besteht oder nicht. Ferner wird ein besonderer Passus eine Umgehung der Regelung durch sog. Zwischenschaltungsfälle verhindern. Hierzu wurde klarstellend noch mit aufgenommen, dass in Zwischenschaltungsfällen stets die niedrigste Belastung maßgeblich ist.

Andererseits soll eine Rückausnahme sicherstellen, dass Steuerpflichtige, die Gegenstände geistigen Eigentums erwerben oder FuE-Aktivitäten bei nahestehenden Dritten in Auftrag geben, nicht zu sehr benachteiligt werden.

Noch mit aufgenommen wurde ein Passus, welcher sicherstellt, dass § 4j EStG auch auf transparent besteuerte Gesellschaften anzuwenden ist. Es wird hierzu ersatzweise auf die Steuerbelastung bei den Gesellschaftern des Gläubigers abgestellt.

Eine Verweisung wird sicherstellen, dass die Regelung des § 4j EStG auch im Bereich der Werbungskosten anzuwenden ist. Ebenso wurde in das AStG eine Verweisung auf § 4j EStG aufgenommen. Diese bewirkt, dass die Abzugsbeschränkung bei der Ermittlung der Einkünfte für den



Hinzurechnungsbetrag nach § 10 AStG nicht anzuwenden ist; hierdurch wird eine Doppelbesteuerung vermieden.

d) Kein Gestaltungsmissbrauch bei befristeter Übertragung eines Nießbrauchsrechts

Auch ein aufgrund der Bestellung eines unentgeltlichen Zuwendungsnießbrauchs an einem Grundstück nur befristet Nutzungsberechtigter kann Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielen. Eltern steht es frei, zu entscheiden, ob sie ihrem Kind zum Zwecke der Gewährung von Unterhalt Barmittel überlassen oder ob sie ihm die Einkunftsquelle selbst übertragen. Entscheiden sie sich aus steuerlichen Gründen dafür, einen befristeten, unentgeltlichen Zuwendungsnießbrauch an einem vermieteten Grundstück zu bestellen, führt dies allein nicht zu einer unangemessenen Gestaltung nach § 42 AO.

FG Baden-Württemberg, Urteil vom 13.12.2016 – 11 K 2951/15

e) Geringwertige Wirtschaftsgüter: Erhöhte Grenzwerte ab 2018, Gestaltungen

Durch das Zweite Bürokratieentlastungsgesetz und das Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen sind die Wertgrenzen für geringwertige Wirtschaftsgüter erhöht worden. Grund genug, sich mit den Möglichkeiten zu beschäftigen, die beim ertragsteuerlichen Abzug von geringwertigen Wirtschaftsgütern bestehen.

Erhöhte Wertgrenzen

Die folgenden (neuen) Grenzen gelten für geringwertige Wirtschaftsgüter, die nach dem 31.12.2017 angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt werden:

- Der eigentliche Grenzwert für geringwertige Wirtschaftsgüter wurde von € 410 auf € 800 erhöht (§ 6 Abs. 2 S. 1 EStG).
- Alternativ zum Sofortabzug können geringwertige Wirtschaftsgüter in einen Sammelposten eingestellt und über fünf Jahre abgeschrieben werden (Poolabschreibung). Die Wertuntergrenze wurde von € 150 auf € 250 angehoben (§ 6 Abs. 2a S. 1 EStG). Die Obergrenze (€ 1.000) bleibt bestehen.
- Durch das Zweite Bürokratieentlastungsgesetz wurde die Wertgrenze für die Aufzeichnungspflichten bei der Sofortabschreibung von € 150 auf € 250 angehoben (§ 6 Abs. 2 S. 4 EStG).

Hinweis

Bei der Frage, ob die vorgenannten Grenzen eingehalten sind, ist stets auf den Nettobetrag abzustellen. Hierbei kommt es nicht darauf an, ob



der Umsatzsteuerbetrag als Vorsteuer tatsächlich abziehbar ist (vgl. R 9b Abs. 2 EStR).

Durch die erhöhten Grenzen kann es sich anbieten, geplante Investitionen erst ab Januar 2018 durchzuführen, um so von einem sofortigen Betriebsausgabenabzug zu profitieren. Aber auch für Jahre vor 2018 kann die Grenze von €410 „angehoben“ werden. Dies funktioniert durch den 40 %igen Abzug für Investitionsabzugsbeträge (§ 7g EStG).

f) **Ausscheiden aus Mitunternehmerschaft gegen Sachwertabfindung mit Einzelwirtschaftsgütern folgt Realteilungsgrundsätzen**

Auf das Ausscheiden eines Mitunternehmers aus der Mitunternehmerschaft gegen Sachwertabfindung aus dem mitunternehmerischen Vermögen finden die Grundsätze der Realteilung auch dann Anwendung, wenn die Abfindung nicht in der Übertragung eines Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils, sondern in der Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter besteht.

BFH, Urteil vom 30.03.2017 – IV R 11/15

g) **Zuschüsse des Arbeitgebers zur Zusatzkrankenversicherung sind Sachbezüge**

Das Finanzgericht Mecklenburg-Vorpommern hat mit Urteil vom 16.03.2017 entschieden, dass Zuschüsse des Arbeitgebers zu einer privaten Zusatzkrankenversicherung seiner Arbeitnehmer zu Sachlohn führen und deshalb unter die 44 €-Freigrenze des § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG gefasst werden können.

FG Mecklenburg-Vorpommern, Urteil vom 16.03.2017 – 1 K 215/16

h) **Scheidungskosten keine außergewöhnliche Belastungen nach Änderung des § 33 EStG durch das Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz**

Scheidungskosten sind Aufwendungen für die Führung eines Rechtsstreits (Prozesskosten) i.S. des § 33 Abs. 2 S. 4 EStG. Sie sind nach dem BFH-Urteil vom 18.05.2017 durch § 33 Abs. 2 Satz 4 EStG vom Abzug als außergewöhnliche Belastungen ausgeschlossen. Denn ein Steuerpflichtiger erbringt die Aufwendungen für ein Scheidungsverfahren regelmäßig nicht zur Sicherung seiner Existenzgrundlage und seiner lebensnotwendigen Bedürfnisse.

Anmerkung:

Nachdem der Gesetzgeber durch das Amtshilferichtlinienumsetzungsgesetz vom 26.06.2013 das Abzugsverbot für Prozesskosten geschaffen hat, um damit eine nach Auffassung des Fiskus missliebige Rechtspre-



chung des BFH zu korrigieren, hat es eine Vielzahl finanzgerichtlicher Urteile gegeben, die das Abzugsverbot nicht auf die Kosten eines Ehescheidungsprozesses angewendet haben. Diese Verfahren sind durch das nun ergangene Urteil mitentschieden, denn der BFH hat keinen Ausnahmen vom Abzugsverbot zugelassen. Erstmals hat der BFH auch den Versuch unternommen, die früher von ihm aufgestellten Voraussetzungen der Sicherung der Existenzgrundlage und der lebensnotwendigen Bedürfnisse zu konkretisieren, die ausnahmsweise einen Abzug von Prozesskosten rechtfertigen und die der Gesetzgeber in die Neuregelung des § 33 Abs. 2 Satz 4 EStG übernommen hat.

BFH, Urteil vom 18.05.2017 – VI R 9/16

i) **Abweichende Steuerfestsetzung bei außergewöhnlichen Belastungen**

Der BFH-Beschluss vom 12.07.2017 lässt sich wie folgt zusammenfassen:

- (1) Aufwendungen i.S. des § 33 Abs. 1 EStG sind grundsätzlich in dem Veranlagungsjahr zu berücksichtigen, in dem der Steuerpflichtige sie geleistet hat.
- (2) Eine abweichende Steuerfestsetzung nach § 163 AO ist atypischen Ausnahmefällen vorbehalten. Sie kommt nicht bereits dann in Betracht, wenn sich Aufwendungen im Veranlagungszeitraum der Verausgabung nicht in vollem Umfang steuermindernd ausgewirkt haben.

Anmerkung:

Obwohl es im Streitfall nur um die Überprüfung einer abgelehnten Billigkeitsentscheidung ging, nimmt der BFH auch zur Frage der Verteilung größerer Aufwendungen auf mehrere Jahre bei außergewöhnlichen Belastungen Stellung und verneint diese Frage. Ganz anders hatte das FG Saarland entscheiden und eine solche Verteilung bei größeren behinderungsbedingten Aufwendungen zugelassen (FG Saarland, Urteil vom 06.08.2013 – 1 K 1308/12, Rev. unzulässig; BFH, Urteil vom 11.09.2014 – VI R 67/13). Leider hat es der BFH unterlassen, sich mit seiner früheren Rechtsprechung auseinanderzusetzen, nach der eine solche Verteilung entsprechend § 7 EStG auch bei Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen anerkannt worden war (so in BFH-Urteil 25.04.1986 – VI R 240/67 und beiläufig BFH-Urteil vom 25.01.2007 – III R 7/06; ferner BFH-Urteil vom 07.05.1993 – VI R 113/92 zum Sonderausgabenabzug für einen Computer zur Fortbildung). Immerhin hatte der BFH in einem Urteil im Jahr 2009 dem Steuerpflichtigen beiläufig ein Wahlrecht auf Verteilung der Aufwendungen im Wege der abweichenden Festsetzung von Steuern aus Billigkeitsgründen (§ 163 AO) eingeräumt, wenn ein zu geringer Gesamtbetrag der Einkünfte dem vollen Abzug der



Aufwendungen entgegenstünde (BFH, Urteil vom 22.10.2009 – VI R 7/09).

BFH, Beschluss vom 12.07.2017 – VI R 36/15

j) Verluste aus der Veräußerung einer fondsgebundenen Lebensversicherung

Die mit der Abgeltungsteuer als Schedule eingeführten Besonderheiten der Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 20 EStG) bedingen eine tatsächliche Vermutung der Einkünfteerzielungsabsicht. Sie gilt auch hinsichtlich von Verlusten aus der Veräußerung einer Lebensversicherung.

BFH, Urteil vom 14.03.2017 – VIII R 38/15

k) Negative Einkünfte bei Rückkauf einer Sterbegeldversicherung

§ 20 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 EStG in der für das Jahr 2010 geltenden Fassung findet bei Rückkauf einer Sterbegeldversicherung auch auf negative Unterschiedsbeträge zwischen der Versicherungsleistung und der Summe der auf sie entrichteten Beträge Anwendung.

BFH, Urteil vom 14.03.2017 – VIII R 25/14

l) Wer kann Erhaltungsaufwand geltend machen, nur der Erblasser oder auch der Erbe

Der Antragsteller A ist Alleinerbe seiner im Jahr 2014 verstorbenen Mutter M. M hatte A noch zu Lebzeiten und unter Nießbrauchsvorbehalt vermietete Immobilien geschenkt. Als Nießbraucherin hatte sie Erhaltungsaufwendungen als Werbungskosten nach § 82b EStDV auf mehrere Jahre verteilt. Nach dem Tod der M machte A die bei M noch nicht berücksichtigten Erhaltungsaufwendungen als Werbungskosten geltend.

Das Finanzamt lehnte den Werbungskostenabzug ab. Das FG Berlin-Brandenburg (30.03.2017 – 7 V 7052/17) gewährte AdV, da Zweifel bestehen, ob § 82b EStDV mit Blick auf folgende FG-Urteile angewendet werden kann:

Nach dem Urteil des FG München (22.04.2013 – 13 K 1870/05) sind die vom Erblasser nicht berücksichtigten Erhaltungsaufwendungen gemäß § 82b EStDV beim Erben als Gesamtrechtsnachfolger als Werbungskosten abzugsfähig (§ 11d Abs. 1 EStDV). Nach Ansicht des FG Berlin-Brandenburg bezieht sich § 11d Abs. 1 EStDV aber nur auf die AfA und nicht auf Erhaltungsaufwendungen. Außerdem sei im Fall des FG München der Kläger durch den Erbfall Eigentümer des Grundstücks geworden. Im Streitfall war A im Todeszeitpunkt aber bereits zivilrechtlicher Eigentümer.



Das FG Hamburg (19.05.1999 – II 345/98) hat den Werbungskostenabzug der verbliebenen Erhaltungsaufwendungen eines Vorbehaltsnießbrauchers bei einem Grundstückseigentümer, der nicht zugleich Erbe geworden ist, abgelehnt. Der Restbetrag müsse in voller Höhe in der letzten Veranlagung des verstorbenen Nießbrauchers abgezogen werden.

m) Steuerermäßigung nach § 35a Abs. 3 EStG für Handwerkerleistungen

Das in § 35a Abs. 4 EStG für die Steuerermäßigung bei Handwerkerleistungen enthaltene Tatbestandsmerkmal „in einem Haushalt des Steuerpflichtigen“ ist nicht erfüllt, soweit die Handwerkerleistung mit der Herstellung der Haustür nicht im Haushalt des Steuerpflichtigen, sondern in der Werkstatt des Handwerksbetriebes erbracht wurde.

*FG Nürnberg, Urteil vom 04.08.2017 – 4 K 16/17
vorläufig nicht rechtskräftig*

n) Steuerermäßigung bei Aufwendungen für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen

Mit Schreiben vom 09.11.2016 - IV C 8 - S 2296 b/07/10003: 008 (BStBl I 2016, 1213) hat das BMF seine Rechtsauffassung zur Berücksichtigung von Aufwendungen für haushaltsnahe Dienstleistungen oder Handwerkerleistungen außerhalb der Grundstücksgrenze bekanntgegeben. Danach sind u.a. folgende Aufwendungen nicht nach § 35a EStG begünstigt, soweit sie auf Maßnahmen entfallen, die außerhalb des Haushalts anfallen:

- Aufwendungen für die Straßenreinigung, wenn es sich um öffentlich-rechtliche Straßenreinigungsgebühren handelt (Anlage 1 zum o.g. BMF-Schreiben - Straßenreinigung),
- Arbeitskosten für Leistungen, die in einem Handwerksbetrieb anfallen (Rdnr. 39 des o.g. BMF-Schreibens),
- öffentlich-rechtlicher Erschließungsbeitrag (Anlage 1 zum o.g. BMF-Schreiben),
- öffentlich-rechtlicher Straßenausbaubeitrag/-rückbaubeitrag (Musterklage beim FG Berlin-Brandenburg anhängig, Az. 3 K 3130/17),
- Hausanschlüsse an das Ver- und Entsorgungsnetz (Trink- und Abwassernetz, stromführende Leitungen); hier besteht jedoch die Empfehlung, im Hinblick auf das BFH-Verfahren VI R 18/16 (betrifft Baukostenzuschüsse für die Herstellung einer Mischwasserablei-



zung) Einspruch einzulegen und Verfahrensrufe gem. § 363 Abs. 2 Satz 2 AO zu beantragen.

o) Gewerblicher Grundstückshandel bei nur einem Objekt?

Der X. Senat des BFH hat in einem Urteil zu gewerblichem Grundstückshandel bei (nur) einem geplanten Objekt, bei dem weder Bau- noch Vermietungs- oder Verkaufsvorhaben innerhalb von über 20 Jahren je umgesetzt wurden, die Gewinnerzielungsabsicht verneint und einen Strukturwandel zur Liebhaberei bejaht; die Hoffnung auf einen Veräußerungsgewinn jenseits einer 10-jährigen Haltefrist sei regelmäßig privater Natur.

p) Zum Vorliegen eines Steuerstundungsmodells gemäß § 20 Abs. 2 EStG (§ 20 Abs. 7 EStG n.F.) bei hohen negativen Zwischengewinnen

Der VIII. Senat des BFH hat entschieden, dass hohe (negative) Zwischengewinne beim Erwerb von Anteilen an einem (hier: luxemburgischen) Investmentfonds nicht ohne Weiteres zur Annahme eines Steuerstundungsmodells i.S.d. § 20 Abs. 2b (jetzt: Abs. 7) S. 1 i.V.m. § 15b EStG führen. Er verneinte im vorliegenden Fall ein Steuerstundungsmodell, da ein gezieltes Auflegen der Fonds zur Erzielung eines Steuerspareffekts nicht feststellbar war, dem negativen Zwischengewinn systembedingt ebenso hoher positiver Zwischengewinn gegenüberstand und wegen fehlender Fremdfinanzierung keine Anhaltspunkte für eine Modellhaftigkeit der Gestaltung durch Bündelung von Haupt- und Nebenleistungen gegeben waren. Die Anwendung der Verlustverrechnungseinschränkung nach § 20 Abs. 2b S. 2 EStG verneinte der Senat ebenfalls. Eine Zielsetzung der Vorschrift als Missbrauchsregelung ergebe sich nicht aus ihrem Wortlaut, indem sie offenlasse, auf welchen Veranlagungszeitraum es ankomme. Ein vorgefertigtes Konzept i.S.d. § 20 Abs. 2b S. 2 EStG liege nicht vor, wenn die im Veranlagungszeitraum erzielten positiven Einkünfte dem progressiven Einkommensteuertarif des § 32a EStG unterliegen, was hier der Fall war. Schließlich handele es sich auch bei dem gesonderten Steuertarif für Einkünfte aus Kapitalvermögen gemäß § 32d EStG i.d.F. des Unternehmenssteuerreformgesetz 2008 um eine „tarifliche Einkommensteuer“.

BFH, Urteil vom 28.06.2017 – VIII R 57/14



q) **Doppelte Haushaltsführung: Notwendige Kosten der Unterkunft am Beschäftigungsort**

Der im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten zu berücksichtigende sog. Durchschnittsmietzins einer 60-qm-Wohnung am Beschäftigungsort kann nach dem im fraglichen Zeitraum gültigen Mietspiegel bemessen werden.

BFH, Beschluss vom 12.07.2017 – VI R 42/15

Das Urteil betrifft die Rechtslage vor 2014. Als Unterkunftskosten für eine doppelte Haushaltsführung im Inland werden seit 2014 die dem Arbeitnehmer tatsächlich entstandenen Aufwendungen für die Nutzung der Wohnung oder Unterkunft höchstens bis zu einem nachgewiesenen Betrag von 1.000 € im Monat anerkannt (§ 9 Abs. 1 Nr. 5 Satz 3 EStG). Die Prüfung der Notwendigkeit und Angemessenheit entfällt; auch auf die Zahl der Wohnungsbenutzer (Angehörige) kommt es nicht an. Durch diese Neuregelung ist die anders lautende Rechtsprechung des BFH, zu der auch das vorliegende Urteil gehört, überholt.

Der Höchstbetrag umfasst sämtliche entstehenden Aufwendungen wie Miete, Betriebskosten, Kosten der laufenden Reinigung und Pflege der Zweitwohnung oder -unterkunft, AfA für notwendige Einrichtungsgegenstände (ohne Arbeitsmittel), Zweitwohnungsteuer, Rundfunkbeitrag, Miet- oder Pachtgebühren für Kfz-Stellplätze und Aufwendungen für Sondernutzung (wie Garten), die vom Arbeitnehmer selbst getragen werden. Wird die Zweitwohnung oder -unterkunft möbliert angemietet, sind die Aufwendungen bis zum Höchstbetrag berücksichtigungsfähig. Auch Aufwendungen für einen separat angemieteten Garagenstellplatz sind in den Höchstbetrag einzubeziehen und können nicht als "sonstige" notwendige Mehraufwendungen zusätzlich berücksichtigt werden.

Bei der Anwendung des Höchstbetrags ist grundsätzlich § 11 EStG zu beachten. Soweit der monatliche Höchstbetrag von 1.000 € nicht ausgeschöpft wird, ist eine Übertragung des nicht ausgeschöpften Volumens in andere Monate des Bestehens der doppelten Haushaltsführung im selben Kalenderjahr möglich.

r) **Kindergeld bis zum Abschluss des angestrebten Berufsziels**

Mit Urteil vom 28.06.2017 hat das FG Rheinland entschieden, dass der Anspruch auf Kindergeld nicht schon dann endet, wenn das Kind (vor Erreichen des 25. Lebensjahres) einen ersten berufsqualifizierenden Abschluss erreicht hat, sondern erst dann, wenn das von Beginn an angestrebte Berufsziel einer mehraktigen Ausbildung erreicht ist.



Anmerkung:

Im Streitfall hat die Tochter der Klägerin am 07.07.2015 die Abschlussprüfung im Ausbildungsberuf „Immobilienkauffrau“ bestanden und ab Oktober 2015 an dem Lehrgang „geprüfter Immobilienfachwirt/geprüfte Immobilienfachwirtin“ der IHK teilgenommen. Voraussetzung für die Teilnahme an der Prüfung zur „geprüften Immobilienfachwirtin“ ist das Bestehen der Abschlussprüfung im Ausbildungsberuf „Immobilienkauffrau“ sowie eine mindestens einjährige Berufspraxis nach abgeschlossener Lehre. Deshalb war die Tochter der Klägerin ab Juli 2015 parallel zu ihrer Ausbildung bei der IHK in einem entsprechenden Ausbildungsbetrieb angestellt. Die Familienkasse lehnt den Antrag der Klägerin auf Kindergeld für die Zeit ab August 2015 mit der Begründung ab, dass die Tochter bereits im Juli 2015 ihre erste Berufsausbildung abgeschlossen und sodann eine Erwerbstätigkeit aufgenommen habe. Deshalb könne die Ausbildung bei der IHK nicht berücksichtigt werden. Das Finanzgericht hat jedoch entschieden, dass die Erstausbildung der Tochter nicht schon mit dem erfolgreichen Abschluss im Ausbildungsberuf „Immobilienkauffrau“ beendet worden sei, sondern erst mit dem weiterqualifizierenden Abschluss „geprüfte Immobilienfachwirtin“. Denn dieses Berufsziel habe sie von Beginn an angestrebt, erst über den weiterführenden Abschluss „Immobilienkauffrau“ erreichen können und unmittelbar nach dem Ende des ersten Ausbildungsabschnitts im Juli 2015 ohne Unterbrechung ab August 2015 fortgesetzt. Da ihre Erstausbildung nicht im Juli 2015 beendet habe, sei ihre Erwerbstätigkeit ab August 2015 unschädlich.

s) **Wie sind Unterhaltszahlungen an Angehörige im Ausland nachzuweisen?**

Der Nachweis einer Bargeldübergabe an Angehörige im Ausland verlangt neben einer belastbaren Empfängerbestätigung einen zeitnahen, lückenlosen Nachweis der "Zahlungskette", also Nachweise über die Abhebungen oder konkrete Verfügbarkeit dieser Beträge zum Zeitpunkt der Übergabe durch den Steuerpflichtigen. Allein das Vorliegen entsprechender Einkommens- und Vermögensverhältnisse genügt hierfür nicht. Darüber hinaus muss der Steuerpflichtige das "Wie und Wann" der Bargeldübergabe im Einzelnen darlegen und belastbar nachweisen.