



Rundschreiben Nr. 02/2018

| Inhaltsverzeichnis | Seite |
|--|-------|
| 1. <u>Abgabenordnung</u> | |
| a) <u>Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des Nachzahlungszinssatzes für Steuern von 6 % p.a.</u> | 4 |
| b) <u>Finanzgericht Köln hält Rechnungszinsfuß von 6 % für verfassungswidrig</u> | 4 |
| 2. <u>Bewertung</u> | |
| <u>Voraussetzungen eines nach dem Vergleichswertverfahren erstellten Sachverständigengutachtens für eine Immobilie</u> | 5 |
| 3. <u>Erbschaftsteuer</u> | |
| a) <u>Erbschaftsteuerlich begünstigtes Vermögen bei einer Wohnungsvermietungsgesellschaft</u> | 6 |
| b) <u>Wegfall der Steuerbefreiung für ein Familienheim bei Übertragung unter Nießbrauchsvorbehalt an die Tochter</u> | 6 |
| 4. <u>Körperschaftsteuer</u> | |
| <u>Verlustabzugsbeschränkungen für Kapitalgesellschaften sind umstritten</u> | 6 |
| 5. <u>Umsatzsteuer</u> | |
| <u>Keine Versagung des Vorsteuerabzugs wegen Verjährung bei erstmaligem Steuerausweis in berechtigter Rechnung</u> | 7 |
| 6. <u>Einkommensteuer/Bilanzierung</u> | |
| a) <u>Gewerblicher Grundstückshandel im Zusammenhang mit geschenkten Objekten</u> | 7 |
| b) <u>Dreiobjektgrenze ist bei gewerblichem Grundstückshandel nur ein Indiz</u> | 8 |
| c) <u>Nachträgliche Schuldzinsen bei Vermietungseinkünften</u> | 9 |
| d) <u>Steuerliche Behandlung der Einlösung von Xetra Gold</u> | 11 |
| e) <u>Haushaltsbegriff des BFH (Handwerkerleistung)</u> | 13 |



| | Seite |
|--|--------------|
| f) <u>Krankenversicherungsbeiträge nur für eine Basisabsicherung abziehbar</u> | 13 |
| g) <u>Nutzung der Anlage EÜR und elektronische Übermittlungspflichten ab dem Veranlagungszeitraum 2017</u> | 14 |
| h) <u>Keine doppelte Haushaltsführung bei Hauptwohnung am Beschäftigungsort</u> | 14 |
| i) <u>Selbstgetragene Krankheitskosten können nicht im Rahmen des Sonderausgabenabzugs für Krankenversicherungsbeiträge berücksichtigt werden</u> | 15 |
| j) <u>Keine Abziehbarkeit von Studiengebühren für private Fachhochschulen</u> | 15 |
| k) <u>Werbungskostenabzug bei beruflicher Nutzung einer im Miteigentum von Ehegatten stehenden Wohnung</u> | 15 |
| l) <u>Bewertung der privaten Nutzung eines betrieblichen Fahrzeugs; Schätzung des Bruttolistenpreises bei einem Importfahrzeug</u> | 16 |
| m) <u>Keine Anwendung von § 4 Abs. 3 S. 4 EStG auf den Erwerb einer Rückdeckungsforderung</u> | 16 |
| n) <u>Doppelte Haushaltsführung – Aufwendungen für Einrichtungsgegenstände und Hausrat – Zugehörigkeit zu den auf 1.000 € monatlich begrenzten Unterkunftskosten</u> | 17 |
| o) <u>Sanierungskosten einer über 100 Jahre alten Grabstätte als außergewöhnliche Belastung</u> | 17 |
| p) <u>Zivilprozesskosten für Umgangsrecht mit Kindern als außergewöhnliche Belastung</u> | 17 |
| q) <u>Verbilligte Vermietung an Angehörige – Berücksichtigung eines Möbliierungszuschlags bei der ortsüblichen Miete</u> | 20 |
| r) <u>Ausfall einer privaten Kapitalforderung steuerlich anzuerkennen</u> | 20 |
| s) <u>Zur Steuerfreiheit von Leistungen aus berufsständischen Versorgungseinrichtungen</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. Abgabenordnung

a) Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des Nachzahlungszinssatzes für Steuern von 6 % p.a.

Nach dem BFH-Beschluss vom 25.04.2018 begegnet bei der im Aussetzungsverfahren nach § 69 Abs. 3 FGO gebotenen summarischen Prüfung die in § 238 Abs. 1 Satz 1 AO geregelten Höhe von Nachzahlungszinsen von einem halben Prozent für jeden vollen Monat jedenfalls ab dem Veranlagungszeitraum 2015 schwerwiegenden verfassungsrechtlichen Zweifeln.

Anmerkung

Der überzeugend begründete Beschluss des BFH hat eine weit über den Streitfall hinausgehende Bedeutung. Er beeinflusst hoffentlich auch das Bundesverfassungsgericht, das noch in diesem Jahr über Verfassungsbeschwerden zu der Frage, ob der gesetzliche Zinssatz des § 238 Abs. 1 AO von 0,5 Prozent für jeden Monat für Verzinsungszeiträume nach dem 31.12.2009 bzw. nach dem 31.12.2011 verfassungswidrig ist, entscheidet (Az. des BVerfG: 1 BvR 2237/14, 1 BvR 2422/17). Im jetzigen Streitfall geht es sogar um Zinsfestsetzungen für die Jahre 2015 bis 2017. Käme es zu einer Anpassung des Zinssatzes nach unten, dann beträfe dies allerdings auch die Erstattungszinsen.

BFH, Beschluss vom 25.04.2018 – IX B 21/18

b) Finanzgericht Köln hält Rechnungszinsfuß von 6 % für verfassungswidrig

Der Ansatz eines Rechnungszinsfußes von 6 % bei der Ermittlung von Pensionsrückstellungen ist laut FG Köln nicht mit Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar. Das Gericht hält die Vorschrift des § 6a Abs. 3 S. 3 EStG insoweit für verfassungswidrig und hat deshalb das Bundesverfassungsgericht zur Vorabentscheidung angerufen.

FG Köln 12.10.2017, 10 K 977/17.

Im Streitfall waren die Pensionsrückstellungen in der Handelsbilanz gemäß § 253 Abs. 2 S. 2 HGB mit einem „atmenden Rechnungszinsfuß“ von 3,89 % (2015) bewertet worden, während für steuerbilanzielle Zwecke auf den festen Rechnungszinsfuß von 6 % abzustellen war. Dadurch erhöhte sich das zu versteuernde Einkommen gegenüber dem handelsrechtlichen Jahresüberschuss erheblich.



Praxishinweis

Die Ansätze der Pensionsrückstellungen in der Handels- und Steuerbilanz entwickeln sich seit Jahren immer weiter auseinander. Dieser Trend hat sich durch das BilRUG, das zur Ermittlung des handelsrechtlichen Abzinsungszinssatzes auf den Zehn-Jahres-Durchschnittswert abstellt, noch verstärkt. Das Bundesverfassungsgericht hat nun erstmals Gelegenheit zu klären, welche Konsequenzen das sich seit Jahren verstetigende niedrige Zinsniveau auf diejenigen steuerlichen Tatbestände hat, die von einem festen Zinssatz von 6 % als Durchschnittszinssatz ausgehen. Die Entscheidung wird erhebliche Auswirkungen auf vergleichbare steuerliche Zinstatbestände wie Nachzahlungs- oder AdV-Zinsen haben.

2. Bewertung

Voraussetzungen eines nach dem Vergleichsverfahren erstellten Sachverständigengutachtens für eine Immobilie

Der Nachweis des geringeren gemeinen Werts eines Grundstücks kann (auch) durch ein Gutachten eines öffentlichen bestellten und vereidigten Sachverständigen für die Grundstücksbewertung erfolgen. Ist das Gutachten nicht plausibel, ist der Nachweis des geringeren Werts nicht gelungen. Ist das Gutachten plausibel und entspricht es der ImmoWertV, ist der im Gutachten angegebene Wert anzusetzen.

Mit der Plausibilität eines solchen Sachverständigengutachtens setzt sich das FG Berlin-Brandenburg in seinem Urteil umfassend auseinander; im Ergebnis hält es das vom Kläger vorgelegte Gutachten aus mehreren Gründen für nicht plausibel. So müsse z.B. der Gutachter die Heranziehung oder Nichtheranziehung von Kauffällen aufgrund ihrer Lage (Abgrenzung des Vergleichsraumes) nachvollziehbar begründen. Zur Beurteilung der Vergleichbarkeit sei zumindest eine reale Außenbesichtigung notwendig; eine bloße virtuelle Außenbesichtigung der Vergleichsobjekte (hier: Nutzung des Onlinedienstes „Bing Maps“ durch den Gutachter) reiche nicht aus. Dürfe ein Gutachter z.B. aus Datenschutzgründen ein Grundstück nicht individualisieren, so sei das Grundstück nicht geeignet. Nur die Angabe einer größeren Straße ohne Angabe einer Hausnummer reiche als Adresse eines Vergleichsgrundstücks nicht aus.

Da das Gutachten insgesamt nicht plausibel sei, könne damit auch kein Wert nachgewiesen werden, der unter dem vom FA festgestellten Bedarfswert für die Erbschaftsteuer liege.

FG Berlin-Brandenburg, Urt. v. 19.07.2017 – 3 K 3047/17



3. Erbschaftsteuer

a) Erbschaftsteuerlich begünstigtes Vermögen bei einer Wohnungsvermietungsgesellschaft

Die obersten Finanzbehörden der Länder haben entschieden, dass das Urteil des BFH v. 24.10.2017 – II R 44/15 zum erbschaftsteuerrechtlich begünstigten Vermögen bei einer Wohnungsvermietungsgesellschaft nicht über den entschiedenen Einzelfall hinaus anzuwenden ist. Das Urteil besagt, dass Wohnungen, die eine Wohnungsvermietungsgesellschaft an Dritte überlässt, nur dann zum begünstigten Vermögen i.S.d. § 13b Abs. 2 S. 2 Nr. 1 Buchst. d ErbStG a.F. gehören, wenn die Gesellschaft neben der Vermietung im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes Zusatzleistungen erbringt, die das bei langfristigen Vermietungen übliche Maß überschreite. Hierbei komme es entgegen der Verwaltungsauffassung auch nicht auf die Anzahl der vermieteten Wohnungen an.

b) Wegfall der Steuerbefreiung für ein Familienheim bei Übertragung unter Nießbrauchsvorbehalt an die Tochter

Die Steuerbefreiung für den Erwerb eines Familienheims i.S.d. § 13 Abs. 1 Nr. 4b EStG entfällt rückwirkend, wenn die Erbin das Familienheim zwar weiterhin zu eigenen Wohnzwecken nutzt, es aber unter Nießbrauchsvorbehalt auf ihre Tochter überträgt.

*FG Münster, Urt. v. 28.09.2016 – 3 K 3757/15
Rev. eingelegt, Az. BFH: II R 38/16*

4. Körperschaftsteuer

Verlustabzugsbeschränkungen für Kapitalgesellschaften sind umstritten

Die derzeit geltenden Verlustabzugsbeschränkungen für Kapitalgesellschaften sind mehr als umstritten. Betroffen sind Aktiengesellschaften oder GmbHs, die in der Vergangenheit Verluste erwirtschaftet haben und bei denen ein Wechsel der Anteilseigner eingetreten ist. In diesem Fall kann der Verlustvortrag anteilig oder komplett entfallen.

Bereits mit einer im Mai des letzten Jahres veröffentlichten Entscheidung hat das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) jedoch die Vorschrift insoweit für verfassungswidrig erklärt, wonach der Verlustvortrag einer Kapitalgesellschaft anteilig wegfällt, wenn innerhalb von fünf Jahren mehr als 25 Prozent und bis zu 50 Prozent der Anteile übertragen werden (Az.: 2 BvL 6/11).

Darüber hinaus hält das Finanzgericht Hamburg (FG) auch die Regel für verfassungswidrig, nach denen der Verlustvortrag komplett entfällt, wenn mehr



als 50 Prozent der Anteile übertragen werden. Deshalb haben die Hamburger Steuerrichter dazu das BVerfG angerufen (Az.: 2 K 245/17).

Nun liegt es bei den Verfassungsrichtern, zu entscheiden, ob die Vorschrift gegen das Grundgesetz verstößt. Aufgrund der Vorlage an das Verfassungsgericht gewährt das FG nun auch Aussetzung der Vollziehung (Az.: 2V 20/18). Damit muss die Steuer, die sich aus dem Wegfall des Verlustabzugs ergibt, auf Antrag vorerst nicht geleistet werden. Das Gericht erwartet, dass auch die Regelung zum kompletten Verlustuntergang rückwirkend für nichtig erklärt wird.

5. Umsatzsteuer

Keine Versagung des Vorsteuerabzugs wegen Verjährung bei erstmaligem Steuerausweis in berechtigter Rechnung

Das Unionsrecht ist dahin auszulegen, dass es der Regelung eines Mitgliedstaats entgegensteht, wonach unter Umständen wie den im Ausgangsverfahren in Rede stehenden, in denen die Mehrwertsteuer dem Steuerpflichtigen in Rechnung gestellt und von ihm mehrere Jahre nach der Lieferung der fraglichen Gegenstände entrichtet wurde, die Inanspruchnahme des Rechts auf Erstattung der Mehrwertsteuer mit der Begründung versagt wird, dass die in dieser Regelung vorgesehene Ausschlussfrist ab dem Zeitpunkt der Lieferung zu laufen begonnen habe und vor Stellung des Erstattungsantrags abgelaufen sei.

EuGH, Urt. v. 21.3.2018 – C-533/16

6. Einkommensteuer/Bilanzierung

a) Gewerblicher Grundstückshandel im Zusammenhang mit geschenkten Objekten

1. Die Veräußerung ererbter oder geschenkter Grundstücke ist dann als Zählobjekt der sog. Drei-Objekt-Grenze zu berücksichtigen, wenn der Steuerpflichtige erhebliche Aktivitäten zur Verbesserung der Verwertungsmöglichkeiten entfaltet hat (Bestätigung des BFH v. 20.04.2006 – III R 1705).
2. Hinsichtlich der Frage des Überschreitens der sog. Drei-Objekt-Grenze kommt die Einbeziehung einer dem Ehegatten geschenkten Eigentumswohnung dann in Betracht, wenn der übertragende Steuerpflichtige – bevor er den Schenkungsentschluss fasst – die (zumindest bedingte) Absicht hatte, auch dieses Objekt am Markt zu verwerten (Bestätigung des Senatsurteils v. 18.09.2002 – X R 183/96).

BFH, Urt. v. 23.08.2017 – X R 7/15



b) Dreiobjektgrenze ist bei gewerblichem Grundstückshandel nur ein Indiz

Auch bei der Anschaffung und Veräußerung von weniger als vier Objekten innerhalb eines kurzen Zeitraums kann ein gewerblicher Grundstückshandel vorliegen, sofern weitere Tatsachen vorliegen, die eine bedingte Veräußerungsabsicht bereits bei der Anschaffung erkennen lassen.

FG Nürnberg, Urt. v. 06.10.2017 – 4 K 857/15

Strittig ist, ob und in welchem Umfang der Verkauf von drei Teileigentumseinheiten durch die Klägerin im Jahr 1993 einen gewerblichen Grundstückshandel darstellt. Die Klägerin ist eine aus einem Ehepaar bestehende GbR, an der die Ehegatten zu je 50 % beteiligt sind. Gesellschaftszweck war die Errichtung eines Wohn- und Geschäftshauses sowie dessen gewinnbringende Verwaltung und Vermietung. Den Grundbesitz hatten die Eheleute 1990 erworben und die bestehenden Gebäude abgerissen; 1992 wurde mit dem Neubau begonnen. Ende 1992 wurde das Grundstück in folgende wirtschaftliche Einheiten geteilt:

1. im Keller- und Erdgeschoss: Werkstatt- und Lagerräume (Nutzfläche insgesamt 380 qm),
2. im ersten Obergeschoss: Seminarräume (Nutzfläche 92 qm),
3. Räumlichkeiten für eine Pflegestation (Nutzfläche 354 qm),
4. 20 Eigentumswohnungen,
5. Tiefgaragenstellplätze, der jeweiligen Teileigentumseinheit fest zugeordnet.

1993 veräußerte die Klägerin mehrere Teileigentumseinheiten - nämlich die Werkstatt-, Lager- und Seminarräume sowie eine Eigentumswohnung (vorgesehene Nutzung als Sozialräume für Beschäftigte). Das Finanzamt bewertete diesen Veräußerungsvorgang als gewerblichen Grundstückshandel.

Das FG Nürnberg hat die dagegen gerichtete Klage abgewiesen. Grundsätzlich ist bei der Abgrenzung zwischen Gewerbebetrieb und privater Vermögensverwaltung auf das Gesamtbild der Verhältnisse abzustellen. Von einer Gewerblichkeit ist auszugehen, wenn der Veräußerer eine Anzahl bestimmter Objekte (z.B. Ein- oder Zweifamilienhäuser, Eigentumswohnungen) zuvor gekauft oder bebaut hat und sie in einem engen zeitlichen Zusammenhang (fünf Jahre) damit veräußert. Der BFH geht in ständiger Rechtsprechung von der Dreiobjektgrenze als objektives



Merkmal der Gewerblichkeit aus (z.B. BFH, Urt. v. 23.04.1996 – VIII R 27/94, BFH/NV 1997, 170). Die Anzahl der Objekte ist allerdings nur ein Indiz, eine zwangsläufige Rechtsfolge ergibt sich hieraus nicht unbedingt (vgl. zur Veräußerung von weniger als vier Objekten BFH, Urt. v. 18.09.2002 - X R 183/96, BStBl II 2003, 238).

Warum im Streitfall auch bei "nur" drei veräußerten Wohneinheiten eine Gewerblichkeit vorlag, begründet sich daher anhand anderer Umstände. Das FG Nürnberg war sich sicher, dass der Verkauf der Wohneinheiten bereits zum Zeitpunkt der Anschaffung geplant war. Die Veräußerung war noch vor Fertigstellung an eine Verwaltungs-KG erfolgt, die zu 90 % dem Ehemann gehörte. Diese vermietete das Objekt weiter an eine dem Ehemann gehörende GmbH, die bereits seit den 1970er Jahren ein Sanitätshaus auf dem Nachbargrundstück betrieb.

Die Einwendungen der Kläger, für die Veräußerung seien finanzielle Gründe - im Vergleich zur Planung um 1,8 Mio. DM gestiegene Baukosten - ursächlich gewesen, blieben erfolglos. Eine bedingte Verkaufsabsicht reicht allein schon für die Gewerblichkeit aus. Persönliche und finanzielle Beweggründe sind unerheblich für die Beantwortung der Frage, ob ein gewerblicher Grundstückshandel oder private Vermögensverwaltung vorliegt (vgl. BFH, Urt. v. 17.12.2009 - III R 102/06, BFH/NV 2010, 1118).

Schließlich sprachen neben diesen gewichtigen Indizien noch andere Tatsachen gegen eine private Vermögensverwaltung. Einerseits waren bereits zum Zeitpunkt der Herstellung Wünsche des Sanitätshauses berücksichtigt worden, andererseits war der Bau sehr kurzfristig finanziert worden. Langfristige Finanzierungen wurden erst nach der Veräußerung eingegangen. Andere Objekte verwaltete die KG auch nicht.

Hinweis

Sofern Grundstücke mithilfe eines hohen Fremdkapitalanteils erworben oder angeschafft werden, kann bereits durch die Teilung in mehrere Sondereigentumseinheiten eine bedingte Veräußerungsabsicht unterstellt werden, denn bei gestiegenen Kosten können so relativ einfach und schnell Einheiten verkauft und finanzielle Engpässe vermieden bzw. ausgeräumt werden.

c) Nachträgliche Schuldzinsen bei Vermietungseinkünften

Eigentümer von Immobilien stellen sich häufig dieselben Fragen: Sinkt der Wert meiner Immobilie oder steigt er? Ist ein dafür aufgenommenes Darlehen noch vom Wert der Immobilie gedeckt? Was passiert im Verkaufsfall, wenn das Darlehen nicht vollständig abgelöst werden kann? An weniger beliebten Immobilienstandorten entstehen solche Fragen spätestens, wenn sich ein Veräußerungsverlust realisiert. Aber selbst im Falle einer Wertsteigerung der Immobilie kann es im Verkaufsfall dazu



kommen, dass ein Darlehen nicht abgelöst werden kann und weiterhin dafür Zinsen anfallen. Dient die Immobilie dabei der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, sind solche nachträglichen Darlehenszinsen unter bestimmten Voraussetzungen abzugsfähig. Der dogmatische Ansatzpunkt dafür ist die sog. Surrogationsbetrachtung.

Rechtsprechung zu nachträglichen Schuldzinsen

Mit seinem Grundsatzurteil v. 20.6.2012 - IX R 67/10 (BStBl 2013 II S. 275) hatte der BFH unter Aufgabe seiner früheren Rechtsprechung entschieden, dass Schuldzinsen aus einem zur Finanzierung einer vermieteten Immobilie aufgenommenen Darlehen auch dann abzugsfähig sind, wenn der Steuerpflichtige das Objekt veräußert und der Erlös nicht ausreicht, um das ursprünglich zur Anschaffung des Grundstücks aufgenommene Darlehen abzulösen.

Surrogationsbetrachtung

Diese Rechtsprechung begründet der BFH nicht nur mit der auf zehn Jahre erweiterten Erfassung von Wertsteigerungen bei der Veräußerung von im Privatvermögen gehaltenen Grundstücken durch § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG, sondern seit dem Urteil v. 8.4.2014 - IX R 45/13 (BStBl 2015 II S. 635) auch durch die sog. Surrogationsbetrachtung.

Die Surrogationsbetrachtung des BFH führt dazu, dass sich der Veranlassungszusammenhang zwischen Schuldzinsen und Einkünfteerzielung nach der Veräußerung einer Immobilie, mit der Einkünfte erzielt wurden, am Veräußerungspreis fortsetzen kann. Voraussetzung hierfür ist stets, dass der Grundsatz des Vorrangs der Schuldentilgung beachtet wird. Maßgeblich für die Berücksichtigung nachträglicher Schuldzinsen bei den Einkünften i. S. des § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG ist weiter, was mit dem Veräußerungspreis geschieht. Der BFH bildet hierzu mehrere Fallgruppen.

Aktuelle Rechtsprechung

Der Grundsatz des Vorrangs der Schuldentilgung war auch in einem aktuellen BFH-Urteil v. 6.12.2017 - IX R 4/17 von besonderer Bedeutung. Der BFH hat in diesem Urteil seine Grundsätze zum Abzug nachträglicher Schuldzinsen bei Vermietungseinkünften umfassend dargestellt. Im entschiedenen Fall kam es zur Klageabweisung, weil die Klägerin den Veräußerungserlös für eine Immobilie nicht zur Tilgung von zwei Darlehen einsetzte, welche sie für die Immobilie aufgenommen hatte, obwohl der Veräußerungserlös dafür ausgereicht hätte.

Auf das von ihr vorgebrachte Argument, sie habe bei der Bank kein Sonderkündigungsrecht gehabt, konnte sie sich nicht mit Erfolg berufen.



d) Steuerliche Behandlung der Einlösung von Xetra Gold

Gold ist nach wie vor eine beliebte Anlageform, gilt es doch als wertstabil und das Risiko eines Totalverlusts ist ausgeschlossen. Gold wird nicht nur physisch gehandelt, sondern auch durch Finanzinstrumente wie z.B. die Xetra-Gold-Inhaberschuldverschreibung. Wie die Einlösung dieser bei Privatpersonen steuerlich zu behandeln ist, hat aktuell der BFH entschieden. Hierbei stellte sich insbesondere die Frage, ob schon mit der Einlösung ein privates Veräußerungsgeschäft realisiert wird.

BFH, Urt. v. 06.02.2018 – IX R 33/17

Rechtlicher Rahmen

- Xetra-Gold-Inhaberschuldverschreibungen sind börsenfähige Wertpapiere. Durch diese wird dem Inhaber ein Anspruch auf Lieferung von jeweils einem Gramm Gold als Basiswert verbrieft. Garantiert ist dabei, dass das Gold mit einem Feingehalt von mindestens 995 Tausendstel geliefert wird. Die Lieferfrist beträgt zehn Tage.
- Zur Besicherung und Erfüllbarkeit der Auslieferungsansprüche ist die Inhaberschuldverschreibung zu mindestens 95 % durch physisch eingelagertes Gold gedeckt.
- Ein steuerpflichtiges privates Veräußerungsgeschäft nach § 23 EStG setzt einen tatsächlichen Veräußerungsvorgang voraus. Hierunter ist eine entgeltliche Übertragung oder ein Ersatztatbestand (z.B. ein Tausch) zu verstehen.

Der Urteilsfall

Bei den Klägern handelt es sich um ein Ehepaar, das im Streitjahr 2011 gemeinsam veranlagt wurde und im Februar 2011 1.000 Xetra-Gold-Inhaberschuldverschreibungen erworben hatte. Bereits im Jahr 2011 ließen sich die Kläger 1.000 Gramm ausliefern. Zwischen dem Erwerb der Inhaberschuldverschreibungen und der Lieferung des Goldes hatte dieses nennenswerte Wertsteigerungen erfahren. Das Finanzamt versteuerte die Wertsteigerung zwischen dem Erwerb der Inhaberschuldverschreibungen und der Auslieferung des Goldes als Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften nach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG. Die dagegen erhobene Klage des Ehepaars war vor dem schleswig-holsteinischen FG (Urt. v. 06.09.2017 - 5 K 152/16) erfolgreich. Das Finanzamt zog zur Revision vor den BFH.

Keine Einkünfte aus Kapitalvermögen

Der BFH bestätigt die Ansicht des FG, wonach es sich bei der Einlösung der Xetra-Gold-Inhaberschuldverschreibungen nicht um Kapitalforderungen i.S.d. § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 EStG handelt. Somit führt der erzielte Buchdifferenzgewinn nicht zu steuerbaren Einkünften aus Kapitalvermögen.



gen. Grundsätzlich gilt nach § 20 Abs. 2 Satz 2 EStG als Veräußerung u.a. auch die Einlösung, jedoch gilt dies nur bei den Kapitalanlagen nach § 20 Abs. 2 Satz 1 EStG (z.B. Anteilsveräußerungen, Veräußerung von Zinsforderungen). Die streitigen Inhaberschuldverschreibungen fallen nicht unter diesen Katalog. Diese waren ausschließlich auf die Lieferung einer Sache gerichtet, dies ging auch aus den Emissionsbedingungen hervor. Damit handelt sich nicht um die Einlösung einer Kapitalforderung i.S.d. § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 EStG. Dies hatte der BFH bereits im Urteil vom 12.05.2015 (VIII R 35/14, BStBl II 2015, 834) entschieden. Nach diesem Urteil ist die Einlösung auch nicht als ein Fest- oder Optionsgeschäft nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 EStG zu qualifizieren. Für ein Optionsgeschäft fehlt es an einem festgelegten Ausübungspreis, durch welchen die Option erst eine Hebelwirkung erhalten kann. Außerdem mangelt es an der Vereinbarung eines festen Zeitraums, innerhalb dessen bzw. bis zu dessen Ende die Option hätte ausgeübt werden können.

Einlösung kein privates Veräußerungsgeschäft

Ein privates Veräußerungsgeschäft ist gem. § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG die Veräußerung von Wirtschaftsgütern, insbesondere von Wertpapieren, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als ein Jahr beträgt. Der Zeitraum zwischen Anschaffung und Einlösung der Inhaberschuldverschreibung im Fall lag somit innerhalb der Einjahresfrist. Allerdings stellt sich die Frage, ob die Einlösung auch eine Veräußerung im Sinne der Norm darstellt. Eine Veräußerung nach § 23 EStG setzt nach der Rechtsprechung des BFH die entgeltliche Übertragung eines angeschafften Wirtschaftsguts voraus.

Laut BFH handelt es sich bei der Einlösung nicht um einen entgeltlichen Vorgang. Der Gläubiger der Inhaberschuldverschreibung löst lediglich seinen verbrieften Anspruch auf die Lieferung des Goldes gegen Rückgabe der Inhaberschuldverschreibung ein. Somit erhält er nicht mehr, als seinem verbrieften Sachleistungsanspruch entsprach. Die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Gläubigers steigert sich allein mit der Lieferung des Goldes jedoch nicht. Da keine (definitive) Werterhöhung realisiert wurde, fällt der Einlösungsvorgang nicht unter § 23 EStG.

Hinweis

Der Mangel einer realisierten Werterhöhung durch die Einlösung und somit auch das Ausbleiben einer Steigerung der Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen zeigt sich dadurch, dass diese nach der Lieferung des Goldes immer noch das Risiko eines fallenden Goldpreises trägt.

Unter einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise schlossen die Kläger durch das Zeichnen der stets durch Gold gedeckten Inhaberschuldverschreibung einen Kaufvertrag über die Lieferung einer bestimmten Menge an Gold ab. Der Kauf der Inhaberschuldverschreibung und die bloße Erfüllung des sich unmittelbar aus diesem obligatorischen Vertrag erge-



benden Sachlieferungsanspruchs stellten wirtschaftlich insoweit einen einheitlichen Vorgang dar.

Tip

Es kann jedoch zu einem steuerpflichtigen Veräußerungsvorgang kommen, wenn der durch die Inhaberschuldverschreibung verbriefte Sachlieferungsanspruch durch Zahlung eines Entgelts oder durch Umwandlung in einen Lieferungsanspruch eines sog. aliud (z.B. Goldmünzen) verwertet wird.

Zu beachten ist auch, dass nach dem BMF-Schreiben v. 18.01.2016 (IV C 1 – S 2252/08/10004, Rdnr., 57) eine Gold-Inhaberschuldverschreibung, die nicht durch den Rohstoff in physischer Form gedeckt ist und bei deren Einlösung statt der Lieferung des Basiswerts auch eine Geldzahlung verlangt werden kann, die Einlösung zu einem steuerpflichtigen Vorgang nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 EStG führt.

Fazit

Allein die Einlösung einer Xetra-Gold-Inhaberschuldverschreibung ist noch kein steuerpflichtiger Vorgang. Im Rahmen einer Wertsteigerung liegen weder Einkünfte aus Kapitalvermögen vor, noch sind die Regeln zu privaten Veräußerungsgeschäften anwendbar. Die spätere Veräußerung des Goldes ist dann unter Beachtung der einjährigen Spekulationsfrist steuerfrei. Da die Einlösung kein steuerlich relevanter Vorgang ist, dürfte die Spekulationsfrist bereits mit dem Erwerb der Inhaberschuldverschreibung beginnen.

e) Haushaltsbegriff des BFH (Handwerkerleistung)

Der BFH hat mit Urteil vom 13.07.2011 (VI R 61/10) entschieden, dass die sachliche Begrenzung der begünstigten Maßnahmen aus dem Tatbestandsmerkmal „im Haushalt“ zu bestimmen ist. Handwerkerleistungen sind demnach nur begünstigt, wenn sie im räumlichen Bereich eines vorhandenen Haushalts erbracht werden. Damit können Handwerkerleistungen, die die Errichtung eines „Haushalts“, also einen Neubau, betreffen, die Steuerermäßigung nicht vermitteln; Maßnahmen eines Handwerkers im vorhandenen Haushalt, zu dem auch der dazugehörige – stets schon vorhandene – Grund und Boden gehört, sind hingegen stets begünstigt.

f) Krankenversicherungsbeiträge nur für eine Basisabsicherung abziehbar

1. Ist ein Steuerpflichtiger sowohl Pflichtmitglied in einer gesetzlichen Krankenkasse als auch freiwillig privat krankenversichert, kann er lediglich die Beiträge gem. § 10 Abs. 1 Nr. 3 Satz 1 Buchst. A EStG abziehen, die er an die gesetzliche Krankenversicherung entrichtet.



2. Der Abzug der nicht als Sonderausgaben abziehbaren Krankenversicherungsbeiträge als außergewöhnliche Belastung scheidet ebenfalls aus.

BFH, Urt. v. 29.11.2017 – X R 5/17

g) Nutzung der Anlage EÜR und elektronische Übermittlungspflichten ab dem Veranlagungszeitraum 2017

Laut BMF-Schreiben v. 9.10.2017 (BStBl 2017 I S. 1381) ist ab dem Veranlagungszeitraum 2017 die Regelung, nach der bei Betriebseinnahmen von weniger als 17.500 € der Steuererklärung anstelle des Vordrucks Anlage EÜR eine formlose Gewinnermittlung beigefügt werden durfte, nicht mehr anzuwenden. Nach Wegfall dieser Nichtbeanstandungsregelung sind ab dem Veranlagungszeitraum 2017 grds. alle Steuerpflichtigen, die ihren Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG ermitteln, zur Nutzung der Anlage EÜR (inkl. Anlage AVEÜR) und zu deren authentifizierter Übermittlung verpflichtet. Formlose Gewinnermittlungen genügen diesen Anforderungen nicht. Mit Kurzinfo v. 20.4.2018 erläutert die OFD Nordrhein-Westfalen die Ausnahmeregelungen für die Nutzung und elektronische Übermittlung der Anlage EÜR ab dem Veranlagungszeitraum 2017. Sowohl bei einer Antragsveranlagung nach § 46 Abs. 2 Nr. 8 EStG als auch bei Unterschreiten der 410 € Grenze des § 46 Abs. 2 Nr. 1 EStG und gleichzeitigem Vorliegen mindestens eines Veranlagungsgrunds nach § 46 Abs. 2 Nr. 2 bis 7 EStG ist zwar die Anlage EÜR (in Papierform) zu verwenden, es besteht jedoch grds. keine Verpflichtung zur Übermittlung des amtlich vorgeschriebenen Datensatzes durch Datenfernübertragung. Wird hingegen in diesen Fällen die Einkommensteuererklärung freiwillig durch Datenfernübertragung übermittelt, muss auch die Anlage EÜR elektronisch übermittelt werden. Auf Antrag ist entsprechend § 150 Abs. 8 AO eine Ausnahme von der elektronischen Übermittlungspflicht zudem für Härtefälle möglich. Gemeinnützige Körperschaften i. S. des § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG müssen für ihre Zweckbetriebe oder steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe, deren Einnahmen insgesamt 35.000 € nicht überschreiten, keine formale Gewinnermittlung erstellen. Folgerichtig besteht in diesen Fällen auch weder eine Pflicht zur Benutzung des Vordrucks Anlage EÜR (in Papierform) noch eine Verpflichtung zur Übermittlung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung.

h) Keine doppelte Haushaltsführung bei Hauptwohnung am Beschäftigungsort

1. Eine doppelte Haushaltsführung liegt nicht vor, wenn die Hauptwohnung, d.h. der „eigene Hausstand“ i.S.d. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5 S. 2 EStG, ebenfalls am Beschäftigungsort belegen ist.



2. Die Hauptwohnung ist i.S.v. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5 S. 2 EStG am Beschäftigungsort belegen, wenn der Steuerpflichtige von dieser seine Arbeitsstätte in zumutbarer Weise täglich erreichen kann. Die Entscheidung darüber obliegt in erster Linie der tatrichterlichen Würdigung durch das FG.

BFH, Urt. v. 16.11.2017 – VI R 31/16

i) Selbstgetragene Krankheitskosten können nicht im Rahmen des Sonderausgabenabzugs für Krankenversicherungsbeiträge berücksichtigt werden

Verzichtet ein Stpfl. auf die Erstattung seiner Krankheitskosten, um von seiner privaten Krankenversicherung eine Beitragserstattung zu erhalten, können diese Kosten nicht von den erstatteten Beiträgen abgezogen werden, die ihrerseits die Höhe der abziehbaren Krankenversicherungsbeiträge gem. § 10 Abs. 1 Nr. 3 Satz 1 Buchst. a Satz 3 EStG reduzieren (Anschluss an die Senats-Rspr. zum Selbstbehalt, vgl. Urteile vom 18.07.2012 – X R 41/11, BStBl. II 2012 S. 821 = DB 2012 S. 2197; vom 01.06.2016 – X R 43/14, BStBl. II 2017 S. 55 = RS1220707).

BFH, Urt. v. 29.11.2017 – X R 3/16

j) Keine Abziehbarkeit von Studiengebühren für private Fachhochschulen

Entgelte für ein Studium an einer privaten (Fach-)Hochschule können auch nach der durch das JStG 2009 geänderten Fassung des § 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG nicht mehr als Sonderausgabe berücksichtigt werden.

BFH, Urt. v. 10.10.2017 – X R 32/15

k) Werbungskostenabzug bei beruflicher Nutzung einer im Miteigentum von Ehegatten stehenden Wohnung

Nutzt ein Miteigentümer allein eine Wohnung zu beruflichen Zwecken, kann er AfA und Schuldzinsen nur entsprechend seinem Miteigentumsanteil als Werbungskosten geltend machen, wenn die Darlehen zum Erwerb der Wohnung gemeinsam aufgenommen wurden und Zins und Tilgung von einem gemeinsamen Konto beglichen werden.

BFH, Urt. v. 06.12.2017 – VI R 41/15



**I) Bewertung der privaten Nutzung eines betrieblichen Fahrzeugs;
Schätzung des Bruttolistenpreises bei einem Importfahrzeug**

1. Ist die private Nutzung eines betrieblichen Fahrzeugs nach der 1 %-Regelung zu bewerten, ist der inländische Bruttolistenpreis zu schätzen, wenn das Fahrzeug ein Importfahrzeug ist und weder ein inländischer Bruttolistenpreis vorhanden ist noch eine Vergleichbarkeit mit einem bau- und typengleichen inländischen Fahrzeug besteht.
2. Der inländische Bruttolistenpreis ist jedenfalls dann nicht zu hoch geschätzt, wenn die Schätzung sich an den typischen Bruttoabgabepreisen orientiert, die Importfahrzeughändler, welche das betreffende Fahrzeug selbst importieren, von ihren Endkunden verlangen.

BFH, Urt. v. 09.11.2017 – III R 20/16

m) Keine Anwendung von § 4 Abs. 3 S. 4 EStG auf den Erwerb einer Rückdeckungsforderung

Die Anschaffungskosten für Wirtschaftsgüter des Umlagevermögens stellen bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG grundsätzlich Betriebsausgaben dar. Um zu verhindern, dass Wirtschaftsgüter, die zu Kapitalzwecken erworben werden, auf diese Weise den Gewinn mindern, wurde im letzten Jahrzehnt § 4 Abs. 3 EStG um einen Satz 4 ergänzt. Dieser schließt den Betriebsausgabenabzug aus, wenn die Aufwendungen für die Anschaffungen von Anteilen an Kapitalgesellschaften, für Wertpapiere und vergleichbare nicht verbrieftete Forderungen und Rechte geleistet werden. Der VIII. Senat des BFH hat nun entschieden, dass die Anschaffung eines Rückdeckungsanspruchs regelmäßig keine von § 4 Abs. 3 S. 4 EStG erfasste Anschaffung von Wertpapieren und vergleichbaren, nicht verbrieften Forderungen und Rechten des Umlaufvermögens darstellt. Im Streitfall ging es um einen Zahnarzt, der seiner Ehefrau, die als Arzthelferin bei ihm angestellt war, eine Pensionszusage erteilte und diese Zusage gegen Zahlung eines einmaligen Versicherungsbeitrags mit einer Rückdeckungsversicherung besichert hatte. Der Rückdeckungsanspruch gegen den Versicherer gehöre nach der Urteilsbegründung des BFH regelmäßig zum Umlaufvermögen, so dass die Zahlung des Einmalbetrags – mangels Tatbestandsverwicklung der Ausnahme in § 4 Abs. 3 S. 4 EStG – abzugsfähige Betriebsausgaben im Rahmen der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG darstellte.

BFH, Urt. v. 12.12.2017 – VIII R 9/14



n) **Doppelte Haushaltsführung – Aufwendungen für Einrichtungsgegenstände und Hausrat – Zugehörigkeit zu den auf 1.000 € monatlich begrenzten Unterkunftskosten**

Nach einem Urteil des FG Düsseldorf gehören die angemessenen Aufwendungen für Einrichtungsgegenstände und Hausrat der Unterkunft am Beschäftigungsort nicht zu den gemäß § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5 S. 4 EStG in der ab 01.01.2014 geltenden Fassung nur begrenzt abziehbaren Unterkunftskosten (1.000 € monatlich), sondern zu den sonstigen notwendigen Mehraufwendungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung, die neben den Unterkunftskosten als Werbungskosten berücksichtigt werden können (entgegen BMF v. 24.10.2014, BStBl. I 2014, 1412 Rn. 104). Damit erstreckt sich die betragsmäßige Beschränkung des Abzugs von Unterkunftskosten nur auf die unmittelbaren Aufwendungen für die Unterkunft (z.B. Miete und Betriebskosten).

*FG Düsseldorf, Urt. v. 14.03.2017 – 13 K 1216/16
Rev. eingelegt, Az. BFH: VI R 18/17*

o) **Sanierungskosten einer über 100 Jahre alten Grabstätte als außergewöhnliche Belastung**

Das Hessische FG hat mit Urteil v. 4.4.2017 entschieden, dass die Aufwendungen für die Sanierung einer bereits seit über 100 Jahren bestehenden Familiengrabstätte außergewöhnliche Belastungen darstellen können, wenn die Gemeinde die Instandsetzung verbindlich und verpflichtend angeordnet hat.

Hessisches FG, Urt. v. 04.04.2017

p) **Zivilprozesskosten für Umgangsrecht mit Kindern als außergewöhnliche Belastung**

Prozesskosten werden nur noch in Ausnahmefällen als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt. Das FG Düsseldorf hat sich mit der Frage auseinandergesetzt, ob Prozesskosten für das Umgangsrecht mit einem leiblichen Kind im Rahmen der außergewöhnlichen Belastungen nach § 33 Abs. 2 Satz 4 EStG abziehbar sind.

FG Düsseldorf, Urt. v. 13.03.2018 – 13 K 3024717

Rechtlicher Rahmen

- Nach § 33 Abs. 2 Satz 4 EStG sind Prozesskosten grundsätzlich nicht als außergewöhnliche Belastungen abziehbar, es sei denn, es geht bei dem Rechtsstreit um die Existenzgrundlage oder lebensnotwendige Bedürfnisse des Steuerpflichtigen.



- § 33 Abs. 2 Satz 4 EStG wurde im Rahmen des AmtshilfeRLUmsG vom 26.06.2013 (BGBl I 2013, 1809) mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 2013 neu eingeführt. Auslöser war die Rechtsprechung des BFH, der Prozesskosten grundsätzlich als abziehbar angesehen hatte, sofern die beabsichtigte Rechtsverfolgung oder Rechtsverteidigung hinreichende Aussicht auf Erfolg bot und nicht mutwillig erschien.
- Die Gesetzesänderung führte insbesondere dazu, dass Scheidungskosten regelmäßig nicht mehr als außergewöhnliche Belastungen anerkannt werden. Mit Urteil vom 18.05.2017 - VI R 9/16(BStBl II 2017, 988) dehnte auch der BFH das gesetzliche Abzugsverbot für Prozesskosten auf Scheidungskosten aus.

Der Urteilsfall

Der Kläger im Streitfall ist Vater einer im Jahr 2012 geborenen Tochter. Seit Mitte 2012 lebte er von seiner damaligen Ehefrau und Mutter der Tochter dauernd getrennt. Die Mutter hatte die gemeinsame Tochter nach einer Urlaubsreise im Jahr 2012 nicht nach Deutschland zurückgebracht, sondern in Südamerika behalten. Dadurch war dem Vater der Umgang mit der Tochter nicht mehr möglich. Er beschritt daraufhin den internationalen Rechtsweg nach dem "Verfahren zum Haager Übereinkommen über die zivilrechtlichen Aspekte internationaler Kindesentführung" (HKÜ), da er den Kindesentzug nicht akzeptierte. Die Prozesskosten beliefen sich insgesamt auf 20.648 €, darin enthalten waren insbesondere auch Reisekosten. Diese Aufwendungen machte der Kläger im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung 2014 als außergewöhnliche Belastungen geltend.

Die Urteilsgründe

Unübliche Aufwendungen

Nach Ansicht des FG handelt es sich bei den Aufwendungen des Klägers im Zusammenhang mit der Entführung der Tochter durch die Mutter ins Ausland um größere Aufwendungen als sie der überwiegenden Mehrheit der Steuerpflichtigen entstehen. Sie sind dem Kläger zudem auch zwangsläufig entstanden. Er konnte sich ihnen aus tatsächlichen Gründen nicht entziehen, um seine Tochter wieder nach Deutschland zurückzuholen. Somit waren die Voraussetzungen für eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastungen nach § 33 Abs. 2 Satz 1 EStG laut FG erfüllt, da die Aufwendungen zwangsläufig und den Umständen nach auch notwendig und angemessen waren.

Aufwendungen sind Prozesskosten

Das FG ordnet die dem Kläger entstandenen Aufwendungen zunächst den Prozesskosten zu, die grundsätzlich unter § 33 Abs. 2 Satz 4 EStG fallen. Der Begriff der Prozesskosten umfasst demnach alle Aufwendungen im Zusammenhang mit den Aufwendungen der gerichtlichen Auseinandersetzung zwischen zwei Parteien. Zu den Aufwendungen für die



Führung eines Rechtsstreits gehören in allen gerichtlichen Verfahren die Gerichtskosten sowie die außergerichtlichen Kosten, wie Anwaltskosten, Auslagen der Parteien und Reisekosten für die Wahrnehmung von Terminen. Nach § 33 Abs. 2 Satz 4 EStG greift das grundsätzliche Abzugsverbot für Prozesskosten allerdings dann nicht ein, wenn der Steuerpflichtige ohne die Aufwendungen Gefahr liefe, seine Existenzgrundlage zu verlieren und seine notwendigen Bedürfnisse in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können. Dass es sich um ein Verfahren nach den Regelungen der HKÜ handelt, das zum Teil im Ausland geführt wird und bei dem deshalb hohe Reisekosten anfallen, ist unschädlich.

Kein Abzugsverbot nach § 33 Abs. 2 Satz 4 EStG

Nach Ansicht des FG gehören infolge verfassungskonformer Auslegung des Begriffs der Existenzgrundlage hierzu auch Prozesskosten im Zusammenhang mit einem Rechtsstreit über das Umgangsrecht eines Vaters mit seinem Kind und der Rückkehr des bei der Mutter im Ausland lebenden Kindes nach Deutschland. Der Begriff der Existenzgrundlage in § 33 Abs. 2 Satz 4 EStG ist nicht gesetzlich definiert. Er kann auch in einem immateriellen Sinn gedeutet werden, etwa als Summe der Überzeugungen und Wertvorstellungen einer Person oder als die Eingebundenheit einer Person in eine Familie (BFH, Urt. v. 18.05.2017 - VI R 9/16, BStBl II 2017, 988).

Nach den Vorstellungen des BFH sind jedoch im Kontext des § 33 Abs. 2 Satz 4 EStG für den Begriff der Existenzgrundlage nur materielle, quantifizierbare Grundlagen ausschlaggebend. Nach diesen Grundsätzen betreffen Streitigkeiten, die das Umgangsrecht der Eltern mit ihren Kindern betreffen, regelmäßig nicht die Existenzgrundlage. Für diesen Bereich hat der BFH die Ausnahme des "Kernbereichs des menschlichen Lebens" geschaffen.

Nach Ansicht des FG lassen der Wortlaut des § 33 Abs. 2 Satz 4 EStG, die Entstehungsgeschichte der Norm und der Normenzusammenhang eine auch die immateriellen Bereiche umfassende Auslegung zu. Es gelangt für den Fall der dem Kläger entstandenen Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Umgangsrecht für seine von der Kindesmutter nach Südamerika entführte im Streitjahr rund zwei Jahre alte Tochter und deren Rückkehr nach Deutschland aufgrund einer gebotenen verfassungskonformen Auslegung des Begriffs der Existenzgrundlage zu der Erkenntnis, dass ohne ein Umgangsrecht mit der Tochter und deren Rückführung nach Deutschland die (immaterielle) Existenzgrundlage des Klägers gefährdet wäre. Damit schließt sich das FG verschiedenen Literaturstimmen an, die die Betroffenheit des Kernbereichs menschlichen Lebens als Bedrohung der Existenzgrundlage begreifen.



Fazit

Das Urteil des FG Düsseldorf könnte Auslöser für ein erweitertes Verständnis des § 33 Abs. 2 Satz 4 EStG sein. Insbesondere die Frage, ob die Existenzgrundlage auch immaterielle Faktoren umfasst, berührt das Daseinsverständnis des Menschen an sich und führt so schon fast ins Philosophische. Sofern Revision eingelegt wird, ist denkbar, dass der BFH der Qualifizierung des FG zwar nicht uneingeschränkt folgt, aber andere Aspekte einbringt, die hoffentlich ebenfalls eine Abziehbarkeit der entsprechenden Aufwendungen ermöglichen.

q) Verbilligte Vermietung an Angehörige – Berücksichtigung eines Möblierungszuschlags bei der ortsüblichen Miete

1. Bei der Ermittlung der – unterhalb eines Anteils von 75 % vorbehaltlich einer positiven Überschussprognose zur Werbungskostenkürzung führenden – Entgeltlichkeitsquote der Wohnungsvermietung an Angehörige ist die Kaltmiete um einen Möblierungszuschlag für die Einbauküche und die Nutzungsmöglichkeit von Waschmaschine und Trockner in Höhe der monatlichen AfA zzgl. eines Gewinnaufschlags von 4 % zu erhöhen, soweit dieser nicht bereits in den Ausstattungsmerkmalen des Mietspiegels berücksichtigt ist.
2. Zu den abschreibungspflichtigen Anschaffungskosten gehören auch Montagekosten.
3. Im Rahmen der Überschussprognose ist eine geringere Zinsbelastung aufgrund einer erst für spätere Jahre neu vereinbarten günstigeren Anschlussfinanzierung nur berücksichtigungsfähig, wenn sie bei objektiver Betrachtung vorhersehbar war.

FG Düsseldorf, Urt. v. 03.11.2016 – 11 K 3115/14

r) Ausfall einer privaten Kapitalforderung steuerlich anzuerkennen

Der BFH hatte mit Urt. VIII R 13/15 v. 24.10.2017 entschieden, dass der Ausfall einer privaten Kapitalforderung i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG nach Einführung der Abgeltungsbesteuerung zu einem steuerlich anzuerkennenden Verlust nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7, Satz 2 sowie Abs. 4 EStG führt. Offen blieb, ob dies auch für Forderungsverzichte gilt. Dies hat das FG Münster mit Urt. 2 K 312i7/15 v. 12.03.2018 bejaht.

Anmerkung

Im Hinblick auf die BFH-Rechtsprechung zum Forderungsausfall spricht für die Rechtsauffassung des FG Münster viel. Interessant ist, dass es sich im Streitfall um ein mit Rangrücktritt versehenes Darlehen an eine GmbH handelt, an welcher der Kläger im Sinne von § 17 EStG beteiligt war. Nachträgliche Anschaffungskosten für die Anteile entstanden nach Auffassung des FG deshalb nicht, weil mit dem Gesellschafterdarlehen



Bankkredite zurückgezahlt wurden, für welche der Kläger aufgrund einer Bürgschaft und der Gestellung von Sicherheiten hätte einstehen müssen. Aus diesem Grund erhöhte der Darlehensverzicht nicht den Veräußerungsverlust nach § 17 EStG, den der Kläger bei der Veräußerung seiner Anteile erlitt. Das FG hatte deshalb einen Verlust i.S. von § 20 Abs. 4 EStG anerkannt.

s) **Zur Steuerfreiheit von Leistungen aus berufsständischen Versorgungseinrichtungen**

Nach dem BFH-Urteil v. 10.10.2017 ist die Erstattung von Pflichtbeiträgen zu einer berufsständischen Versorgungseinrichtung auch vor Ablauf einer Wartefrist von 24 Monaten nach dem Ende der Beitragspflicht gem. § 3 Nr. 3 Buchst. c EStG steuerfrei (entgegen BMF-Schreiben v. 19.8.2013, BStBl 2013 I S. 1087, Rz. 205).

Anmerkung:

Mit dem Urteil erklärt der BFH die Regelung zu Rz. 205 des BMF-Schreibens v. 19.8.2013 (BStBl 2013 I S. 1087), wonach die Steuerfreiheit der Beitragserstattung durch eine berufsständische Versorgungseinrichtung von der Einhaltung einer zweijährigen Karenzfrist abhängig gemacht wird, für unbeachtlich, weil sie dem Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung widerspricht. Dazu beruft sich der BFH auf die jüngst zum Sanierungserlass des BMF ergangene Entscheidung des Großen Senats des BFH v. 28.11.2016 - GrS 1/15 (BStBl 2017 II S. 393). Eine dem § 3b Nr. 3 Buchst. b EStG entsprechende Regelung, die auf § 210 Abs. 2 SGB VI verweisen würde, wäre daher eigens vom Gesetzgeber zu treffen. Allerdings hat es der BFH unentschieden gelassen, ob die Beitragserstattung zu sonstigen Einkünften aus § 22 Nr. 1 Satz 3 EStG führt oder als Erstattung von Sonderausgaben i. S. des § 10 Abs. 1 Nr. 2 EStG zu behandeln wäre, weil dies im Streitjahr keine Auswirkungen hat. In anderen Fällen vorhandener Sonderausgaben-Verrechnungsmöglichkeiten könnte dies durchaus entscheidungserheblich sein und bleibt daher ein Prozessrisiko für die betroffenen Steuerpflichtigen.