

Informationsbrief

Juni 2017

Inhalt

- 1 Vermietungsabsicht bei einer über einen längeren Zeitraum leer stehenden sanierungsbedürftigen Immobilie
- 2 Außergewöhnliche Belastungen: Neue Berechnung der zumutbaren Belastung
- 3 Aufbewahrungspflichten für elektronische Kontoauszüge
- 4 Kosten für Einrichtungsgegenstände bei doppelter Haushaltsführung
- 5 Erlass von Steuern auf Sanierungsgewinne vorläufig
- 6 Verlustverrechnung bei Einkünften aus Kapitalvermögen
- 7 Private Veräußerungsgeschäfte: Verluste bei Ratenzahlung
- 8 Erstattung von Vorsteuerbeträgen aus sog. Drittländern (Nicht-EU-Staaten)

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

² Die Fälligkeit verschiebt sich auf den 12. 6., weil der 10. 6. ein Samstag ist.

³ Für den abgelaufenen Monat.

⁴ Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat.

⁵ In den Regionen, in denen Fronleichnam ein Feiertag ist, verschiebt sich das Ende der Schonfrist auf den 16. 6.

⁶ Siehe BMF-Schreiben vom 8. Oktober 2004 – IV C 3 – S 2253 – 91/04 (BStBl 2004 I S. 933), Rz. 24 ff.

1 Vermietungsabsicht bei einer über einen längeren Zeitraum leer stehenden sanierungsbedürftigen Immobilie

Die steuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen als Werbungskosten im Zusammenhang mit der Vermietung eines Wohnobjekts setzt die Absicht des Eigentümers voraus, auf Dauer gesehen nachhaltig Überschüsse zu erzielen.

Allgemeine Steuerzahlungstermine im Juni

Fälligkeit ¹		Ende der Schonfrist
Mo. 12. 6. ²	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag ³	15. 6. ⁵
	Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	15. 6. ⁵
	Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	15. 6. ⁵
	Umsatzsteuer ⁴	15. 6. ⁵

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

Steht die Wohnung (zunächst) über einen längeren Zeitraum leer, z. B. weil umfangreiche Renovierungsarbeiten oder Bau- bzw. Sanierungsmaßnahmen durchgeführt werden müssen, erkennt die Finanzverwaltung entsprechende Aufwendungen als Werbungskosten an, solange der Eigentümer der Wohnung den ursprünglichen Entschluss zur Einkunftserzielung nicht endgültig aufgegeben hat.⁶

Der Bundesfinanzhof⁷ hat jetzt klargestellt, dass die grundsätzliche Absicht, Vermietungseinkünfte zu erzielen, dann in den Hintergrund tritt, wenn der Eigentümer „offenbar nicht in der Lage gewesen ist, eine Vermietung des Objekts zu erreichen“.

Im Streitfall sollte die Wohnung einer Gemeinschaftsanlage umfangreich saniert werden und konnte u. a. aufgrund finanzieller Schwierigkeiten innerhalb der Eigentümergemeinschaft mehr als 15 Jahre lang nicht fertiggestellt und vermietet werden. Obwohl die Vorinstanz den Eigentümern der betreffenden Wohnung das Bemühen um die Fertigstellung und Vermietung – z. B. auch durch Beteiligung an Sonderumlagen – nicht abgesprochen hatte, lehnte der Bundesfinanzhof eine Anerkennung der Aufwendungen ab. Nach Auffassung des Gerichts hatten die Eigentümer **nicht** die rechtliche und tatsächliche **Möglichkeit**, die Betriebsbereitschaft und die Vermietung des Objekts zu erreichen.

Aufgrund dieser objektiven Umstände konnte im vorliegenden Fall nicht von einer Einkunftszielungsabsicht ausgegangen werden.

2

Außergewöhnliche Belastungen: Neue Berechnung der zumutbaren Belastung

Außergewöhnliche Belastungen im Sinne des § 33 EStG (z. B. Krankheitskosten)⁸ können nur insoweit steuermindernd abgezogen werden, als sie eine zumutbare Belastung übersteigen.⁹ Die zumutbare Belastung ist abhängig von der Einkommenshöhe und dem Familienstand und beträgt 1 % bis 7 % des Gesamtbetrags der Einkünfte (vgl. § 33 Abs. 3 EStG).

Nach neuester Auffassung des Bundesfinanzhofs¹⁰ ist die zumutbare Belastung jetzt **stufenweise** zu berechnen, was für die Betroffenen regelmäßig zu einer größeren Steuerersparnis führt.

Beispiel:

Ehepaar mit einem Kind, Gesamtbetrag der Einkünfte 60.000 €:

bis 15.340 €:	$15.340 \text{ €} \times 2 \%$	306,80 €
bis 51.130 €:	$(51.130 \text{ €} \div 15.340 \text{ €}) \times 3 \%$	1.073,70 €
bis 60.000 €:	$(60.000 \text{ €} \div 51.130 \text{ €}) \times 4 \%$	354,80 €
zumutbare Belastung		1.735,30 €

Das Ehepaar kann danach bis zu 664,70 € (2.400 € \div 1.735,30 €) mehr als außergewöhnliche Belastung nach § 33 EStG abziehen.

Die neue Rechtsprechung führt dazu, dass die zumutbare Belastung im günstigsten Fall um 664,70 Euro niedriger ausfällt; das führt bei einem Einkommensteuersatz von z. B. 40 % zu einer Steuerersparnis von ca. 280 Euro (einschließlich Solidaritätszuschlag).

3

Aufbewahrungspflichten für elektronische Kontoauszüge

Banken stellen Kontoauszüge als Alternative zur Papierform häufig auch in elektronischer Form zur Verfügung. Diese Kontoauszüge werden von der Finanzverwaltung regelmäßig anerkannt, und zwar unabhängig vom Datenformat.

In Betracht kommen dabei sowohl Bildformate (tif, pdf) als auch maschinell auswertbare Formate (z. B. csv).

Hinsichtlich der Anerkennung von elektronischen Kontoauszügen orientiert sich die Finanzverwaltung¹¹ an der Anerkennung von elektronischen Rechnungen. Danach ist es erforderlich,

- den Kontoauszug bei Eingang auf seine Richtigkeit zu überprüfen und
- die Prüfung zu dokumentieren und zu protokollieren.

Der elektronische Kontoauszug ist in dieser Form aufzubewahren; die Aufbewahrung eines Ausdrucks reicht nicht aus. Bei einer Betriebsprüfung sind diese elektronischen Belege ggf. dem Prüfer zur Verfügung zu stellen.

Die Finanzverwaltung weist darauf hin, dass die Aufbewahrungspflicht der elektronischen Kontoauszüge grundsätzlich nicht für den „Privatkundenbereich“ gilt, wenn also keine Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten bestehen, insbesondere wenn keine Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb oder selbständiger Arbeit vorliegen.

⁷ Urteil vom 31. Januar 2017 IX R 17/16.

⁸ Weitere Beispiele siehe R 33.1 bis R 33.4 EStR und H 33.1–33.4 EStH.

⁹ Der Ansatz der zumutbaren Belastung ist nicht verfassungswidrig; vgl. BFH-Urteil vom 2. September 2015 VI R 32/13 (BStBl 2016 II S. 151) und Informationsbrief März 2016 Nr. 2.

Beispiel:

Bei einem Ehepaar mit einem Kind beträgt die zumutbare Belastung bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte

bis 15.340 €	2 %
über 15.340 € bis 51.130 €	3 %
über 51.130 €	4 %

des Gesamtbetrags der Einkünfte.

Bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 60.000 € wurde für das Ehepaar bisher eine zumutbare Belastung von $(60.000 \text{ €} \times 4 \%) = 2.400 \text{ €}$ ermittelt.

¹⁰ Urteil vom 19. Januar 2017 VI R 75/14.

¹¹ LfSt Bayern vom 20. Januar 2017 – S 0317.1.1-3/5 St 42.

4

Kosten für Einrichtungsgegenstände bei doppelter Haushaltsführung

Aufwendungen für einen beruflich veranlassten doppelten Haushalt können als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben abgezogen werden. Ein doppelter Haushalt in steuerlicher Hinsicht liegt insbesondere dann vor, wenn sich die Arbeitsstätte nicht am Wohnort befindet und am Beschäftigungsort eine weitere Wohnung unterhalten wird.

Neben der Miete und den Nebenkosten können auch Kosten für Einrichtungsgegenstände der Wohnung am Beschäftigungsort (ggf. im Wege der Abschreibungen) berücksichtigt werden.

Seit 2014 ist der Abzug von Kosten für „die Nutzung der Unterkunft“ am Beschäftigungsort allerdings auf 1.000 Euro monatlich beschränkt (§ 9 Abs. 1 Nr. 5 Satz 5 EStG). Die Finanzverwaltung¹² vertritt die Auffassung, dass Aufwendungen für Einrichtungsgegenstände in die 1.000 Euro-Grenze einzubeziehen sind.

Beispiel:

Im Zusammenhang mit dem Wechsel des Arbeitsplatzes wird ab 01.09.01 neben der Familienwohnung eine Wohnung am neuen Beschäftigungsort angemietet. Die monatliche Miete inkl. Nebenkosten beträgt 900 €. Für diverse Einrichtungsgegenstände (z. B. Möbel, Haushaltsartikel) sind im Jahr 01 3.000 € angefallen.

Obwohl insgesamt (Miete $900 \text{ €} \times 4 =$) $3.600 \text{ €} + 3.000 \text{ €} = 6.600 \text{ €}$ Aufwand entstanden ist, würde die Finanzverwaltung nur ($4 \times 1.000 \text{ €} =$) 4.000 € berücksichtigen.

Ein Finanzgericht¹³ ist jedoch anderer Auffassung und berücksichtigt die Kosten für Einrichtungsgegenstände neben dem Höchstbetrag für die Unterkunft, sodass im Beispiel der volle Aufwand abzugsfähig wäre.

Gegen das Urteil wurde jedoch Revision eingeleitet; die Entscheidung des Bundesfinanzhofs¹⁴ ist abzuwarten.

5

Erlass von Steuern auf Sanierungsgewinne vorläufig

Der Bundesfinanzhof¹⁵ hatte entschieden, dass betriebliche Gewinne, die aufgrund eines Forderungsverzichts durch Gläubiger zum Zweck der Sanierung des Schuldners entstehen, entgegen der bisherigen Praxis nicht generell von Ertragsteuern befreit werden dürfen.

Derzeit ist eine gesetzliche Regelung geplant, wonach Sanierungsgewinne (wieder) regelmäßig steuerfrei gestellt werden sollen.¹⁶ Die Finanzverwaltung¹⁷ weist darauf hin, dass bei Forderungsverzicht bzw. Schuldenerlass nach dem 8. Februar 2017 Steuerfestsetzungen, die eine entsprechende Steuerbefreiung oder eine Steuerstundung vorsehen, unter dem Vorbehalt des Widerrufs ergehen. Vom Widerruf der Steuerbefreiung soll ggf. unter Berücksichtigung einer neuen Befreiungsregelung Gebrauch gemacht werden.

6

Verlustverrechnung bei Einkünften aus Kapitalvermögen

Mit Einführung der Abgeltungsteuer ab 2009 werden auch Veräußerungsgewinne und -verluste in die Besteuerung von Kapitalerträgen einbezogen. Ein Ausgleich von Verlusten aus Kapitalvermögen mit Überschüssen aus anderen Einkunftsarten ist jedoch ausgeschlossen.

Diese Verluste dürfen nur mit Überschüssen aus anderem Kapitalvermögen verrechnet oder zur Verrechnung in zukünftige Jahre vorgetragen werden; für Verluste aus Aktienveräußerungen ist sogar nur eine Verrechnung mit Überschüssen aus Aktienveräußerungen – bzw. ein entsprechender Vortrag – möglich.

Die Finanzverwaltung¹⁸ hatte bisher noch eine andere Einschränkung bei der Verlustverrechnung vorgesehen. Hintergrund ist folgender:

Die meisten Einkünfte aus Kapitalvermögen unterliegen der Abgeltungsteuer; sofern es günstiger ist, können diese Einkünfte in die Veranlagung einbezogen und mit dem persönlichen Steuersatz besteuert werden (sog. Günstigerprüfung). Für bestimmte Einkünfte besteht dieses Wahlrecht nicht; diese sind mit dem persönlichen Steuersatz zu versteuern. Das sind z. B. Zinsen aus Darlehen zwischen Angehörigen.¹⁹ Die Finanzverwaltung hat die Verrechnung von solchen Zinsen mit z. B. Verlusten aus der Veräußerung von Wertpapieren bisher abgelehnt.

Dem hat der Bundesfinanzhof²⁰ jetzt widersprochen. Wenn alle Einkünfte aus Kapitalvermögen im Rahmen der sog. Günstigerprüfung in die Veranlagung einbezogen werden, ist nach Auffassung des Gerichts insoweit eine Verrechnung von Überschüssen und Verlusten aus Kapitalvermögen möglich.

¹² BMF-Schreiben vom 24. Oktober 2014 – IV C 5 – S 2353/14/10002 (BStBl 2014 I S. 1412), Rz. 104.

¹³ FG Düsseldorf, Urteil vom 14. März 2017 13 K 1216/16 E.

¹⁴ Az. des BFH: VI R 18/17.

¹⁵ Siehe Urteil vom 28. November 2016 GrS 1/15 (BStBl 2017 II S. 393) sowie Informationsbrief Mai 2017 Nr. 5.

¹⁶ Vgl. Bundestags-Drucksache 18/12128.

¹⁷ BMF-Schreiben vom 27. April 2017 – IV C 6 – S 2140/13/10003 (BStBl 2017 I S. 741).

¹⁸ BMF-Schreiben vom 18. Januar 2016 – IV C 1 – S 2252/08/10004 (BStBl 2016 I S. 85), Rz. 119a.

¹⁹ Zu den Voraussetzungen siehe § 32d Abs. 2 Nr. 1a EStG.

²⁰ Urteil vom 30. November 2016 VIII R 11/14.

7

Private Veräußerungsgeschäfte: Verluste bei Ratenzahlung

Werden Grundstücke im Privatvermögen innerhalb von zehn Jahren nach Erwerb veräußert, handelt es sich um ein privates Veräußerungsgeschäft, dessen Gewinn oder Verlust einkommensteuerlich relevant ist; ausgenommen davon sind insbesondere Häuser und Wohnungen, die (ausschließlich) zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurden (§ 23 Abs. 1 Nr. 1 EStG). Verluste aus steuerpflichtigen Veräußerungsgeschäften sind nur mit entsprechenden Gewinnen im gleichen oder im vorherigen Jahr ausgleichsfähig oder für folgende Jahre vortragsfähig (§ 23 Abs. 3 Sätze 7 und 8 EStG).

Bei einer Zahlung des Verkaufserlöses in Ratenbeträgen über mehrere Jahre ist die Frage von Bedeutung, wann der Gewinn²¹ oder Verlust steuerlich realisiert wird.

Der Bundesfinanzhof²² hat nun diese Frage für Verluste entschieden. Danach ist bei Ratenzahlungen über zwei oder mehrere Jahre der Verlust **anteilig** nach dem Verhältnis der Zahlungen zum Gesamterlös zu verteilen.

Beispiel:

S verkaufte zum 01.12.2016 ein unbebautes Grundstück für insgesamt 250.000 € (Anschaffungskosten: 300.000 €). Nach einer vorherigen Anzahlung durch den Käufer von 100.000 € im Jahr 2016 war der Restbetrag erst in 2017 fällig. In 2015 hatte S bereits einen Gewinn aus einem Grundstücksverkauf von 15.000 € erzielt.

Es handelt sich um ein privates Veräußerungsgeschäft. S entsteht insgesamt ein Verlust von 50.000 € (Verkaufspreis 250.000 € \div Anschaffungskosten 300.000 €). Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs ist der Verlust anteilig mit 20.000 € (1. Rate 2016 100.000 € zu 250.000 € = 40 % von 50.000 €) dem Jahr 2016 zuzurechnen; die verbleibenden 30.000 € sind 2017 zu berücksichtigen.

Von dem im Jahr 2016 entstandenen Verlust mindern 15.000 Euro den Gewinn im vorangegangenen Jahr 2015. Wäre der Veräußerungsverlust insgesamt erst in 2017 berücksichtigt worden, könnte der Verlust nur in den folgenden Jahren verrechnet werden.

8

Erstattung von Vorsteuerbeträgen aus sog. Drittländern (Nicht-EU-Staaten)

In Deutschland ansässige Unternehmer bzw. Unternehmen, die ausländische Leistungen in einem Nicht-EU-Staat bezogen und entsprechende Vorsteuerbeträge (z. B. anlässlich von Geschäftsreisen) entrichtet und selbst keine steuerpflichtigen Umsätze in dem jeweiligen Staat erbracht haben, können sich die ausländische Vorsteuer erstatten lassen. Eine Vergütung der Vorsteuer erfolgt jedoch nur in den Drittstaaten, zu denen bezüglich der Vorsteuererstattung eine sog. **Gegenseitigkeit**²³ besteht.

Im Gegensatz zum elektronischen Verfahren bei der Erstattung von Vorsteuerbeträgen aus EU-Mitgliedstaaten (über das BZStOnline-Portal) können Vergütungsanträge gegenüber **Drittstaaten** nur schriftlich und gesondert für jedes Land gestellt werden. Die Anträge können entweder direkt bei der ausländischen Erstattungsbehörde²⁴ oder über die entsprechende ausländische Handelskammer²⁵ eingereicht werden. Eine hierfür regelmäßig erforderliche Bestätigung der Unternehmereigenschaft stellt das zuständige Finanzamt aus; die Bescheinigung wird aber nur erteilt, wenn der Unternehmer vorsteuerabzugsberechtigt ist, also nicht, wenn er nur steuerfreie Umsätze ausführt oder Kleinunternehmer ist.²⁶

Vergütungsanträge sind spätestens bis zum **30. Juni** des auf das Jahr der Ausstellung der Rechnung folgenden Kalenderjahres zu stellen. Beizufügen sind neben der Unternehmerbescheinigung Originalrechnungen bzw. Einfuhrbelege. Regelmäßig ausgeschlossen ist die Erstattung von Vorsteuerbeträgen, die auf den Bezug von Kraftstoffen entfallen.²⁷ Zu beachten ist, dass ggf. länderweise unterschiedliche Mindestvergütungsbeträge erreicht werden müssen.

21 Eine Steuerpflicht entsteht erstmalig in dem Jahr, in dem die Raten die (um die Abschreibungen verminderten) Anschaffungs-/Herstellungskosten sowie die Werbungskosten erstmals überschreiten (vgl. BMF-Schreiben vom 25. Oktober 2004 – IV C 3 – S 2256 – 238/04, BStBl 2004 I S. 1034, Rz. 50, und vom 11. März 2010 – IV C 3 – S 2221/09/10004, BStBl 2010 I S. 227, Rz. 74).

22 Urteil vom 6. Dezember 2016 IX R 18/16.

23 Siehe das aktuelle Verzeichnis der Länder mit Gegenseitigkeit (BMF-Schreiben vom 17. Oktober 2014 – IV D 3 – S 7359/07/10009, BStBl 2014 I S. 1369).

24 Zu den Adressdaten der ausländischen Behörden sowie Informationen, Formularen (teilweise in Landessprache) und Anleitungen siehe www.bzst.de.

25 Kontaktdaten unter www.ahk.de – Umsatzsteuerrückstattung.

26 Siehe Abschn. 18.16 UStAE.

27 Zur deutschen Regelung vgl. § 18 Abs. 9 Satz 5 UStG.