

# Mandantenbrief

Februar 2017

## Steuertermine:

<b>10.02.</b>	Umsatzsteuer Lohnsteuer Kirchensteuer zur Lohnsteuer	Die <b>dreitägige</b> Zahlungsschonfrist endet am <b>13.02.</b> für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.
<b>15.02.</b>	Gewerbsteuer Grundsteuer	Die <b>dreitägige</b> Zahlungsschonfrist endet am <b>20.02.</b> für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.  Zahlungen per Scheck gelten erst drei Tage nach Eingang des Schecks bei der Finanzbehörde (Gewerbsteuer und Grundsteuer: bei der Gemeinde- oder Stadtkasse) als rechtzeitig geleistet. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, muss der Scheck spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen.

Alle Angaben ohne Gewähr

## Vorschau auf die Steuertermine März 2017:

<b>10.03.</b>	Umsatzsteuer Lohnsteuer Kirchensteuer zur Lohnsteuer Einkommensteuer Kirchensteuer Körperschaftsteuer	Die <b>dreitägige</b> Zahlungsschonfrist endet am <b>13.03.</b> für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.  Zahlungen per Scheck gelten erst drei Tage nach Eingang des Schecks bei der Finanzbehörde (Gewerbsteuer und Grundsteuer: bei der Gemeinde- oder Stadtkasse) als rechtzeitig geleistet. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, muss der Scheck spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen.
---------------	--	---

Alle Angaben ohne Gewähr

## Fälligkeit der Sozialversicherungsbeiträge Februar 2017

Die Beiträge sind in voraussichtlicher Höhe der Beitragsschuld spätestens am drittletzten Bankarbeitstag eines Monats fällig. Für Februar ergibt sich demnach als Fälligkeitstermin der 24.02.2017.

Alle Angaben ohne Gewähr

Inhalt	Seite
1. Für alle Steuerpflichtigen: Zum Verlust privater Darlehensforderungen	2
2. Für Vermieter: Einkünfteerzielungsabsicht trotz mehrjährigem Leerstand	3
3. Für verheiratete Steuerpflichtige: Vorsicht bei Einkommensteuer-Vorauszahlung bei Ehegatten	4
4. Für Eltern und Kinder: Wann ist die Berufsausbildung zu Ende?	6
5. Für GmbHs: Neue Verlustverrechnung tritt rückwirkend in Kraft	7
6. Für Eltern: Ist der Kinderfreibetrag verfassungswidrig zu niedrig?	8
7. Für alle Steuerpflichtigen: Eine Fallsammlung zum häuslichen Arbeitszimmer	9

---

## 1. Für alle Steuerpflichtigen: Zum Verlust privater Darlehensforderungen

Verluste auf der Vermögensebene von Privatpersonen möchte der Fiskus regelmäßig nicht zum steuermindernden Abzug in der Einkommensteuererklärung zulassen. So war es auch in einem Sachverhalt, in dem ein Steuerpflichtiger einem Unternehmen ein verzinsliches Darlehen gewährt hatte.

Trotz des gewährten Darlehens wurde die wirtschaftliche Schiefelage des Unternehmens, sprich des Darlehensnehmers, jedoch größer, sodass der Steuerpflichtige gegen eine einmalige Zahlung von 10 Prozent der Darlehenssumme auf die komplette Rückzahlung des Kredites verzichtete.

Exakt diesen Darlehensausfall versuchte der Kläger schließlich als Verlust bei seinen Einkünften aus Kapitalvermögen geltend zu machen. Immerhin hatte der Steuerpflichtige beabsichtigt, mit dem Darlehen Einkünfte aus Kapitalvermögen in Form von Zinseinnahmen aus dem Darlehen zu generieren. Es scheint daher das Logischste der Welt zu sein, dass der Verlust der Darlehensforderung auch steuermindernd bei den Einkünften aus Kapitalvermögen berücksichtigt werden kann. Weit gefehlt!

Wie nicht anders zu erwarten, lehnte der Fiskus die steuermindernde Berücksichtigung des Darlehensverlustes ab und bekam damit auch vor dem erstinstanzlichen Finanzgericht Recht. Mit rechtskräftiger Entscheidung vom 12.07.2016 entschied das Finanzgericht Rheinland-Pfalz unter dem Aktenzeichen 3 K 1133/14 im Sinne des Finanzamtes und stellte klar, dass der Verzicht auf eine private Darlehensforderung nicht als Verlust bei den Einkünften aus Kapitalvermögen abziehbar ist.

**Hinweis:** Diese Auffassung wird in der Rechtsprechung seit je her vertreten, weshalb sich das erstinstanzliche Finanzgericht Rheinland-Pfalz genötigt sah noch hinzuzufügen, dass an dieser steuerrechtlichen Behandlung sich auch durch die Neufassung der Regelung bei den Einkünften aus Kapitalvermögen durch

das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 nichts geändert hat. Insoweit muss der Darlehensausfall leider als unschönes „Privatvergnügen“ verbucht werden.

## **2. Für Vermieter: Einkünfteerzielungsabsicht trotz mehrjährigem Leerstand**

Nahezu jeder Vermieter kennt das Problem: Steht eine Immobilie längere Zeit leer, kommt das Finanzamt schnell und nimmt seinerseits an, dass die Vermietungsabsicht nicht mehr besteht. Die Folge: Das Finanzamt möchte etwaige Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Objekt nicht mehr als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung steuermindernd abziehen. Die Rechtsprechung zu diesem Thema ist dabei sehr restriktiv, so dass es erfreut, dass das Finanzgericht Düsseldorf in seiner Entscheidung vom 27.09.2016 unter dem Aktenzeichen 13 K 2850/13 eine positive Entscheidung gefällt hat.

Die Düsseldorfer Richter erkannten nämlich an, dass die ursprünglich vorhandene Einkünfteerzielungsabsicht bei einer Eigentumswohnung nicht entfällt, wenn zwar das Objekt aufgrund nach mehrjähriger Vermietungszeit festgestellter gravierender Baumängel wegen Unbewohnbarkeit leersteht, mit einer Sanierung wegen ungeklärter Eigentumsverhältnisse jedoch erst nach acht Jahren begonnen wird. Voraussetzung ist allerdings, dass der Steuerpflichtige als Teil einer Eigentümergemeinschaft das ihm Mögliche getan hat, um die Eigentumsfrage in seinem Sinne zu klären und sodann die Wohnung nach einer Sanierung wieder zu vermieten.

Auch wenn die Entscheidung der Düsseldorfer Richter positiv ausfällt, muss angemerkt werden, dass der Sachverhalt hinter dem Gerichtsprozess durchaus ungewöhnlich ist. Tatsächlich hatte nämlich hier ein Steuerpflichtiger eine Eigentumswohnung seit 2000 vermietet. Anfang 2008 zogen die Mieter dann aufgrund gravierender Baumängel aus. Seit diesem Zeitpunkt stand die Wohnung leer, weil ein Sachverständiger festgestellt hatte, dass die Wohnung zum größten Teil auf einem Flurstück steht, das damals als Eigentum des Volkes im Grundbuch erfasst war. Insoweit konnte der Steuerpflichtige nicht mit einer Sanierung des Objektes beginnen und die gravierenden Baumängel nicht beseitigen, weil zunächst einmal die Eigentumssituation geklärt werden musste. Da die Ämter ja bekanntlich eher langsam arbeiten, dauerte die Bereinigung der Grundbuchsituation und somit die Klärung der Eigentumsverhältnisse bis in den April 2016. Unmittelbar danach begann der Kläger jedoch, die Wohnung zu sanieren, womit er voraussichtlich im November 2016 (erst nach dem Urteilsdatum) fertig werden sollte. Schon vor Fertigstellung der Sanierungsarbeiten wurde sogar ein Makler mit der Mietvermittlung des Objektes beauftragt.

Obwohl zum Urteilszeitpunkt noch nicht feststand, dass die Sanierungsmaßnahmen tatsächlich dementsprechend schnell beendet werden können und danach tatsächlich eine entsprechende Vermietung stattfinden kann, gehen die erstinstanzlichen Richter aus Düsseldorf davon aus, dass die Verluste für die Veranlagungszeiträume 2009 fortfolgend mit anderen Einkunftsarten steuermindernd verrechnet werden können.

Mit anderen Worten: Die Werbungskosten im Zusammenhang mit dem Objekt können abgezogen werden, da die Einkünfteerzielungsabsicht nach wie vor bestand. Der

Steuerpflichtige hatte die erforderliche Einkünfteerzielungsabsicht zum Abzug der Werbungskosten schlichtweg innegehabt.

Somit sieht das erstinstanzliche Finanzgericht in der langen Bearbeitungszeit der zuständigen Stellen zur Klärung der Eigentumssituation keinen Grund, dass der Steuerpflichtige dadurch seine Einkünfteerzielungsabsicht aufgegeben hätte. Auch die Tatsache, dass der Steuerpflichtige zur Beschleunigung der Angelegenheit keine Untätigkeitsklage eingelegt hat, spricht nicht für eine Aufgabe der Einkünfteerzielungsabsicht. Immerhin hat der Kläger sogar durch anhaltende und andauernde Sachstandfragen versucht, eine Verkürzung der Bearbeitungsdauer zu erreichen, was als ausreichender Einsatz angesehen werden kann.

Im Endeffekt wird daher einmal durch die Bemühungen des Klägers deutlich, dass er seine Einkünfteerzielungsabsicht nicht aufgegeben hat. Zum anderen wird der Fortbestand der Einkünfteerzielungsabsicht ebenfalls dadurch deutlich, dass unmittelbar nach Wegfall der wirtschaftlichen und rechtlichen Hindernisse die Sanierung begonnen wurde und noch während der Sanierungsphase bereits Vermietungsbemühungen durch die Maklerbeauftragung stattfanden.

Dementsprechend muss hier nach dem Grundsatz verfahren werden, wonach Aufwendungen für eine Wohnung, die nach vorheriger auf Dauer angelegter Vermietung leerstand, grundsätzlich auch während der Zeit des Leerstandes als Werbungskosten abziehbar sind, solange der Steuerpflichtige den ursprünglichen Entschluss zur Einkünfteerzielungsabsicht nicht endgültig aufgegeben hat.

**Hinweis:** Aufgrund des außergewöhnlichen Sachverhaltes war das erstinstanzliche Gericht gezwungen, die Revision wegen der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache zuzulassen. Ob das Finanzamt jedoch den Revisionszug überhaupt besteigt bzw. bestiegen hat, war zum Redaktionsschluss noch unklar.

So oder so zeigt die Entscheidung aus Düsseldorf einmal mehr, dass man sich nachhaltig und anhaltend um eine Vermietung bemühen muss bzw. alles daran setzen muss, eventuelle Vermietungshindernisse aus der Welt zu schaffen. Nur dann hat man auch bei einem langjährigen Leerstand die Chance, dass die Frage nach der eigenen Einkünfteerzielungsabsicht positiv beschieden wird.

### **3. Für verheiratete Steuerpflichtige: Vorsicht bei Einkommensteuer-Vorauszahlung bei Ehegatten**

Verheiratete Ehegatten werden steuerlich als Gesamtschuldner behandelt. Die Folge im Hinblick auf die Verbuchung und Verrechnung von Einkommensteuer-Vorauszahlungen ist enorm und (was vielleicht noch viel schwerer wiegt) vielen Steuerpflichtigen nicht bekannt.

Bei miteinander verheirateten Gesamtschuldnern ist nämlich in der Regel davon auszugehen, dass der eine Partner mit seiner Zahlung auch die Schuld des anderen begleichen möchte. Insoweit sind Einkommensteuer-Vorauszahlungen des einen

Ehegatten auch auf die Einkommensteuerschuld des anderen Ehegatten anzurechnen, wenn dem nicht ausdrückliche Absichtsbekundungen des zahlenden Ehegatten entgegenstehen.

In diesem Zusammenhang hat das Niedersächsische Finanzgericht in seiner Entscheidung vom 17.06.2015 unter dem Aktenzeichen 4 K 50/13 klargestellt, dass allein die Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen des einen Ehegatten für sich genommen noch nicht den Schluss zulässt, dass der andere ab diesem Zeitpunkt nur noch seine eigene Steuerschulden tilgen will. Auch dann wird davon ausgegangen, dass der zahlende Ehegatte die Steuerschuld von beiden Ehegatten entrichten möchte.

Der Sachverhalt dahinter macht das Problem deutlich: Im Urteilsfall wurden zwei Eheleute zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Über das Vermögen der Ehefrau wurde das Insolvenzverfahren eröffnet. Schon vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens wurden sämtliche die Einkommensteuer betreffenden Zahlungen mittels Lastschrift vom alleinigen Konto des Ehemannes eingezogen. Daran änderte sich auch während des Insolvenzverfahrens nichts, sodass auch die Einkommensteuer-Vorauszahlungen während des Insolvenzverfahrens wie gehabt vom Konto des Ehegatten eingezogen wurden.

Bei der Einkommensteuerveranlagung kam es schließlich zu einem Guthaben, welches das Finanzamt hälftig auf die Eheleute aufteilte. Die Tatsache, dass die zum Guthaben führenden Einkommensteuer-Vorauszahlungen allein vom Konto des Ehemannes entrichtet worden waren, blieb dabei unberücksichtigt. Tatsächlich verrechnete das Finanzamt 50 Prozent der Vorauszahlung mit den offenen Steuerforderungen des Ehemanns und zahlte den Restbetrag aus. Die restlichen 50 Prozent der Einkommensteuer-Vorauszahlung wurden mit den Steuerrückständen der Ehefrau aufgerechnet, sodass es hier nicht zu einer weiteren Erstattung für den Ehemann kam.

Aus dem Bauch heraus möchte man diesbezüglich annehmen, dass diese Art der Verrechnung falsch ist, da hier allein der Ehemann die Einkommensteuer-Vorauszahlung geleistet hatte und somit auch nur er damit wirtschaftlich belastet war. Vielerorts wird daher angenommen, dass es somit zu einer alleinigen Anrechnung beim Ehemann kommen muss. Dies ist jedoch in der Tat leider nicht so!

Wie auch schon früheren Ausführungen der Rechtsprechung der ersten Instanz sowie des Bundesfinanzhofes zu entnehmen ist, ist bei verheirateten Gesamtschuldern in der Regel immer davon auszugehen, dass der eine Partner mit seiner Zahlung die Schuld des anderen Partners mit begleichen will. Insoweit kommt es dann immer zu einer hälftigen Aufteilung der Einkommensteuer-Vorauszahlung.

**Tipp:** Allerdings ist auch anzumerken, dass die Annahme, dass der eine Ehepartner mit seiner Zahlung auch die Steuerschuld des anderen Partners bezahlen möchte, eine widerlegbare Vermutung ist. Für die Praxis bedeutet dies, dass auch eine einfache Tilgungsanweisung an das Finanzamt seitens des zahlenden Ehepartners ausreicht, damit die Einkommensteuerschuld nur noch mit der eigenen Steuerschuld verrechnet wird. Für die Praxis ist es daher durchaus ratsam, in den verschiedensten Fällen der Einkommensteuer-Vorauszahlung bei Ehegatten zu prüfen, ob nicht durch einfache Tilgungsbestimmung dem Finanzamt vorgegeben wird, wie entsprechende Einkommensteuer-Vorauszahlungen zu nutzen sind. Zu beachten ist dabei

allerdings, dass eine solche Tilgungsbestimmung nicht im Nachhinein, also nicht erst nach der Zahlung, gegeben werden kann.

**Hinweis:** Tatsächlich ist gegen das Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts auch bereits Revision beim Bundesfinanzhof in München eingelegt worden. Darin gilt es zu klären, ob die bisher praktizierte und auch von der Rechtsprechung gebilligte Aufteilung eines Erstattungsbetrags nach Köpfen bei zusammenveranlagten Ehegatten auch im Fall der Insolvenz eines Partners angewendet werden kann.

Wie dieses Verfahren ausgeht, ist jedoch noch vollkommen offen. Für die Praxis sollte daher lieber nicht auf den positiven Ausgang dieses Verfahrens gehofft werden, sondern vielmehr die korrekte Verbuchung der Einkommensteuer-Vorauszahlung mittels konkreter Tilgungsbestimmung sichergestellt werden.

Das Aktenzeichen beim BFH lautet VII R 22/15 und ist insbesondere für alle diejenigen Steuerzahler wichtig, die einen ähnlich gelagerten Fall haben und mittels Tilgungsbestimmung das Problem nicht mehr beseitigen können, sondern auf ein positives Urteil angewiesen sind, wonach ein Erstattungsbetrag bei zusammenveranlagten Ehegatten nicht nach Köpfen verteilt wird.

## 4. Für Eltern und Kinder: Wann ist die Berufsausbildung zu Ende?

Der Anspruch auf Kindergeld endet nach dem 18. Lebensjahr und vor dem 25. Lebensjahr eines Kindes, wenn es einen Ausbildungsstand erreicht hat, der zur Berufsausübung nach dem angestrebten Berufsziel befähigt. So der erster Leitsatz aus einer Entscheidung des Finanzgerichts Baden-Württemberg vom 19.10.2016 unter dem Aktenzeichen 7 K 407/16.

Im Streitfall war klärungsbedürftig, wann konkret eine Berufsausbildung abgeschlossen ist, damit der Erhalt des Kindergeldes auch in dem entsprechenden Monat gestoppt werden kann.

In dem zu Grunde liegenden Sachverhalt hatte das Kind im Juli eines Jahres die staatliche Abschlussprüfung seines Berufes bestanden. Ausweislich des Schul- und Ausbildungsvertrages endete jedoch die Ausbildung unabhängig davon erst Ende August, also einen Monat später. Zudem sollte das Kind ausweislich einer Urkunde des Landes Baden-Württemberg erst ab Anfang September berechtigt sein, seine offizielle Berufsbezeichnung zu führen. Es scheint daher klar, dass auch die Ausbildung erst im August komplett abgeschlossen ist.

Trotzdem kam die zuständige Familienkasse zu dem Ergebnis, dass bereits für den Monat August kein Kindergeld mehr zu zahlen ist, da mit der bestandenen Abschlussprüfung im Juli die Berufsausbildung abgeschlossen sei und somit für den

Monat August nicht mehr von einem Ausbildungsverhältnis ausgegangen werden kann. Damit wäre die Voraussetzung für den Kindergeldbezug nicht mehr gegeben.

In der Tat kam das erstinstanzliche Finanzgericht in der oben bereits zitierten Entscheidung zu dem Ergebnis, dass das Berufsziel in der Regel mit der Bekanntgabe der Prüfungsergebnisse erreicht ist. Dennoch besteht der Kindergeldanspruch entsprechend weiter, wenn das Kind nach der Ablegung der Prüfung aufgrund des Ausbildungsvertrages nicht dem allgemeinen Arbeitsmarkt zur Verfügung steht. Tatsächlich lief der Ausbildungsvertrag nämlich unabhängig von der Bekanntgabe der Prüfungsergebnisse noch bis Ende August. Dementsprechend kann man auch davon ausgehen, dass das Kind trotz der erfolgreich abgelegten Abschlussprüfung auch noch im August ausgebildet worden ist. Dies lässt sich auch daran erkennen, dass auch im August noch eine Ausbildungsvergütung gezahlt wurde. Hinzu kommt, dass das Kind ausweislich der Bescheinigung des Landes Baden-Württemberg erst Anfang September befugt gewesen ist, seine Berufsbezeichnung zu tragen. Dementsprechend kann man auch davon ausgehen, dass das Kind erst ab September dem allgemeinen Arbeitsmarkt zur Verfügung stand und insoweit noch für August das Kindergeld gezahlt werden muss.

Alles in allem muss die Entscheidung der erstinstanzlichen Richter aus Baden-Württemberg als richtig und denklogisch eingeordnet werden. In kaum nachvollziehbarer Pingeligkeit hat jedoch die Familienkasse trotzdem den Revisionszug zum Bundesfinanzhof nach München bestiegen, sodass nun abschließend die obersten Finanzrichter der Republik sich unter dem Aktenzeichen III R 19/16 noch mit der Frage beschäftigen müssen, ob für den Monat August, trotz der recht eindeutigen Sachverhaltskonstellation, noch Kindergeld gewährt werden kann. Bedenkt man nun, dass das monatliche Kindergeld ab 2017 192 Euro beträgt (und im vorliegenden Streitjahr noch geringer war), ist es schwer nachzuvollziehen, warum seitens der Familienkasse ein solcher Streitfall vor das oberste Finanzgericht getrieben wird.

**Tipp:** Wer jedoch ein ähnliches Problem mit der Familienkasse hat, sollte sich nicht scheuen, Einspruch einzulegen, denn aus unserer Sicht stehen die Chancen sehr gut, dass der Bundesfinanzhof das Urteil der ersten Instanz bestätigt und damit im Sinne der Steuerpflichtigen entscheidet. Auch wenn es tatsächlich dabei nur um 192 Euro (oder weniger) geht, kostet Sie der Einspruch lediglich ein einmaliges Schreiben, mit dem auf das anhängige Verfahren unter Nennung des Aktenzeichens verwiesen wird. Selber klagen müssen Sie nicht, denn aufgrund der Anhängigkeit beim Bundesfinanzhof muss die Familienkasse Ihnen Verfahrensrufe gewähren.

## 5. Für GmbHs: Neue Verlustverrechnung tritt rückwirkend in Kraft

Bei Gesellschaften mit beschränkter Haftung (kurz: GmbH) und anderen Kapitalgesellschaften (z. B. die Aktiengesellschaft (AG)) musste bisher eine strikte Verlustabzugsbeschränkung beachtet werden. Danach konnten bestehende Verluste bei Übergang einer bestimmten Anteilsschwelle nicht mehr mit entstehenden Steuern aus zukünftigen Gewinnen verrechnet werden. Diese Regelung wurde auch Mantelkaufregelung genannt. Unter dem Strich führte diese Regelung sogar dazu, dass bei einem qualifizierten Wechsel der Anteilseigner innerhalb von fünf Jahren Verluste anteilig oder

sogar vollständig verloren gingen. Das Gesetz kannte dabei von diesem teilweisen oder vollständigen Verlustuntergang nur wenige Ausnahmen, sodass in zahlreichen Fällen auch der Verlust übergang, obwohl der Wechsel des Anteilseigners ggfs. nur wegen einer besseren Finanzierungsmöglichkeit der Gesellschaft stattgefunden hat.

Tatsächlich wirkte diese Regelung dadurch jedoch auch im allgemeinen Wirtschaftsleben sehr hemmend, da viele Kapitalgesellschaften schlicht gezwungen waren, einen Wechsel der Anteilseigner vorzunehmen und somit die Rahmenbedingungen für so genanntes Wagniskapital zu verbessern. Die Tatsache, dass dann aufgrund der bisherigen Regelung allein der Wechsel des Gesellschafters dazu führte, dass Verluste untergingen und steuerlich nicht mehr mit zukünftigen Gewinnen verrechnet werden konnten, führte regelmäßig zu einem sehr bitterem Beigeschmack.

Daher wurde die steuerliche Verrechnung von Kapitalgesellschaften durch das Gesetz zur Weiterentwicklung der steuerlichen Verrechnung bei Körperschaften neu geregelt. Künftig können Kapitalgesellschaften nicht genutzte Verluste auch bei einem Wechsel des Anteilseigners steuerlich noch geltend machen (und dementsprechend mit zukünftigen Gewinnen steuermindernd verrechnen), sofern der bisherige Geschäftsbetrieb erhalten bleibt und eine anderweitige Verlustnutzung ausgeschlossen ist.

Damit stellt der Gesetzgeber klar, dass eine Verlustnutzung in Ordnung ist, sofern der neue Anteilseigner nicht nur an dem Mantel der Körperschaft interessiert ist, sondern tatsächlich den Geschäftsbetrieb weiterführen möchte.

Besonders erfreulich dabei: Das Gesetz soll rückwirkend schon zum 01.01.2016 (kein Tippfehler!) in Kraft treten. Ein Wechsel des Anteilseigners im vergangenen Jahr fällt also schon unter die erfreuliche Neuregelung.

## **6. Für Eltern: Ist der Kinderfreibetrag verfassungswidrig zu niedrig?**

Bereits im vorherigen Mandantenbrief berichteten wir in einem Satz darüber, dass der 7. Senat des Niedersächsischen Finanzgerichts mit Beschluss vom 02.12.2016 unter dem Aktenzeichen 7 K 83/16 überzeugt ist, dass der Gesetzgeber die Kinderfreibeträge (nicht nur) im Streitjahr 2014 in verfassungswidriger Weise zu niedrig bemessen hat. Der Senat hat daher im Anschluss an seine mündliche Verhandlung beschlossen, das Klageverfahren auszusetzen, und das Verfahren dem Bundesverfassungsgericht zur höchstrichterlichen Klärung vorzulegen. Aufgrund der hohen Brisanz der Thematik wollen wir es an dieser Stelle jedoch nicht nur bei einem einzelnen Satz zu dem anhängigen Verfahren belassen, sondern die Hintergründe konkret darlegen:

Die erstinstanzlichen Richter begründen ihre mutige Entscheidung im oben genannten Beschluss sowie in ihrer Pressemitteilung vom 05.12.2016 wie folgt: Nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts muss bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens ein Betrag in Höhe des Existenzminimums steuerfrei bleiben. Auf den Teil des Einkommens, den man bei Bedürftigkeit als Sozialleistung erhalten würde, darf keine Einkommensteuer erhoben werden. Die Höhe des Existenzminimums wird alle zwei Jahre von der Bundesregierung ermittelt. Auf Grundlage dieser Ermittlung werden bei der Festsetzung der Einkommensteuer für jedes Kind ein Freibetrag für das sächliche Existenzminimum und ein Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- bzw.



Ausbildungsbedarf abgezogen. Der nach einer Durchschnittsberechnung vom Gesetzgeber festgelegte Kinderfreibetrag legt für alle Kinder ein sächliches Existenzminimum zugrunde, das niedriger ist als der sozialhilferechtliche Regelbedarf eines Kindes ab dem 6. Lebensjahr. Das gilt auch für ältere oder volljährige Kinder, die z.B. wegen einer Ausbildung oder als behinderte Kinder zu berücksichtigen sind.

Der 7. Senat des Niedersächsischen Finanzgerichts ist daher zu der Überzeugung gelangt, dass der Gesetzgeber die Höhe der Kinderfreibeträge in verfassungswidriger Weise zu niedrig festgelegt hat.

Die vom Gesetzgeber verwendete Berechnungsweise führe dazu, dass die Klägerin Einkommensteuer auf das Existenzminimum ihrer zwei in Ausbildung befindlichen Töchter im Alter von 16 und 21 Jahren zahlen müsse.

Außerdem hätte der Gesetzgeber auch nach seiner eigenen Berechnungsmethode für das Streitjahr 2014 in jedem Fall einen um jährlich 72 Euro höheren Freibetrag ansetzen müssen. Der Senat hat das Klageverfahren daher nach Art. 100 des Grundgesetzes ausgesetzt und dem Bundesverfassungsgericht die Frage vorgelegt, ob die gesetzliche Regelung zur Höhe der Kinderfreibeträge verfassungswidrig ist.

**Hinweis:** Die Entscheidung hat Bedeutung für alle Eltern, die für ihre Kinder einen Anspruch auf Kindergeld oder einen Kinderfreibetrag haben. Eine Erhöhung der einkommensteuerlichen Kinderfreibeträge wirkt sich nicht nur bei solchen Steuerpflichtigen aus, für die der Kinderfreibetrag günstiger ist als das Kindergeld, sondern betrifft alle, weil die Kinderfreibeträge immer bei der Festsetzung der Kirchensteuer und des Solidaritätszuschlages berücksichtigt werden.

Auch die im Dezember 2016 vom Deutschen Bundestag beschlossene Erhöhung des Kinderfreibetrages ab dem 01.01.2017 würde an der Problematik nichts ändern, weil die Berechnungsmethode unverändert bleibt, sodass die Gesamthematik auch keinesfalls aktuell an Brisanz verliert. Über den Fortgang des Verfahrens werden wir selbstverständlich wieder berichten.

## 7. Für alle Steuerpflichtigen: Eine Fallsammlung zum häuslichen Arbeitszimmer

Die Regelungen rund um das häusliche Arbeitszimmer sind hart umstritten in der Finanzgerichtsrechtsprechung. Nahezu jeden Monat gibt es hier irgendwelche Urteile und Entscheidungen. Grund genug für eine Bündelung der Thematik, denn immerhin haben zahlreiche Steuerpflichtige ein Arbeitszimmer und wollen dieses natürlich auch steuermindernd geltend machen. Nach wie vor kann der heimische Arbeitsraum auch noch zu einer netten Steuersparwiese werden. Daher hier nochmals die Details zur Regelung und eine Fallsammlung der jüngsten Rechtsprechung:

Zu den Details: Grundsätzlich unterliegen die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer einem steuerlichen Abzugsverbot. Das bedeutet, dass üblicherweise überhaupt keine Kosten steuermindernd angesetzt werden dürfen. Dies ist aber zum Glück nur der Grundsatz der Regelung, von der es natürlich auch Ausnahmen gibt. So ist ein Abzug

der Aufwendungen für den heimischen Arbeitsplatz bis zu einem Höchstbetrag von 1.250 Euro möglich, wenn ansonsten für diese dort erledigte Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Darüber hinaus ist auch der unbegrenzte Abzug, also der steuermindernde Ansatz aller Arbeitszimmerkosten möglich, wenn der häusliche Arbeitsraum den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit bildet.

Soweit die Regelung zum heimischen Arbeitsplatz, wie Sie auch im Einkommensteuergesetz (EStG) in § 4 Absatz 5 Nr. 6b EStG zu finden ist. Obwohl diese Regelung ja weiß Gott nicht kompliziert klingt oder sonderlich komplex ausfällt, ist sie Stammgast in der deutschen Finanzgerichtsrechtsprechung. Die folgende Fallsammlung von Entscheidungen soll daher ein wenig Licht ins Dunkel bringen. Viel Vergnügen!

### **Größtes Problem: Gemischt genutzte Räume**

Mit Urteil vom 08.09.2016 hat der Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen III R 62/11 klargestellt, dass Aufwendungen für einen in die häusliche Sphäre eingebundenen Raum, der sowohl zur Erzielung von Einnahmen als auch zu privaten Wohnzwecken eingerichtet ist und entsprechend genutzt wird, weder insgesamt noch anteilig als Betriebsausgaben berücksichtigt werden können. Insoweit schließt sich der III. Senat der Rechtsprechung des Großen Senats vom 27.07.2015 unter dem Aktenzeichen GrS 1/14 an, wonach schon der Begriff des häuslichen Arbeitszimmers voraussetzt, dass der jeweilige Raum ausschließlich oder zumindest nahezu ausschließlich für betriebliche bzw. berufliche Zwecke genutzt wird. Daher kommt der BFH in der neuerlichen Entscheidung zu dem Schluss, dass ein mit Büromöbeln und einer Küchenzeile ausgestatteter Raum, der ausschließlich über einen dem Privatbereich zugehörigen Flur zugänglich ist, über kein betriebsstättenähnliches Gepräge verfügt.

In das gleiche Rohr bläst der VIII. Senat des Bundesfinanzhofs in seiner Entscheidung vom 22.03.2016 unter dem Aktenzeichen VIII R 24/12: "Die nicht nur untergeordnete private Mitbenutzung eines in die häusliche Sphäre eingebundenen Raums schließt den Abzug von Betriebsausgaben für diesen Raum auch dann aus, wenn es sich um einen nicht dem Typus des häuslichen Arbeitszimmers entsprechend eingerichteten Raum handelt."

Weiterhin hat der VIII. Senat des Bundesfinanzhof in einem Urteil vom 22.03.2016 unter dem Aktenzeichen VIII R 10/12 klargestellt, dass ein büromäßig eingerichteter Arbeitsbereich, der durch einen Raumteiler vom Wohnbereich abgetrennt ist, definitiv kein häusliches Arbeitszimmer i.S. der gesetzlichen Regelung ist.

### **Nur Höchstbetrag für Gerichtsvollzieher**

Rechtskräftig hat das FG Baden-Württemberg in einem Urteil vom 28.04.2014 (Az: 13 K 146/13) klargestellt, dass das Arbeitszimmer eines Gerichtsvollziehers nicht den Mittelpunkt seiner beruflichen Tätigkeit darstellt, da die das Berufsbild prägende Tätigkeit außerhalb des häuslichen Arbeitszimmers stattfindet.

### **Arbeitszimmer eines Professors**

Auch wenn ein Professor in seiner Uni ein Labor zur Verfügung hat, so kann er den ihm zugewiesenen Laborraum an der Uni nicht in dem konkret erforderlichen Umfang und in der konkret erforderlichen Weise nutzen. Er ist daher auf das häusliche Arbeitszimmer angewiesen und kann dies zumindest im Rahmen des Höchstbetrags steuerlich geltend

machen, so die Meinung des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz in der Entscheidung vom 07.09.2016 (Az: 1 K 2571/14).

### **Problem der gemischt genutzten Nebenräume**

Leider hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 17.02.2016 unter dem Aktenzeichen X R 26/13 auch klargestellt, dass Aufwendungen für Küche, Bad und Flur, die in die häusliche Sphäre eingebunden sind und zu einem nicht unerheblichen Teil privat genutzt werden, auch dann nicht als Betriebsausgaben oder je nach Sachverhalt als Werbungskosten berücksichtigt werden können, wenn ein berücksichtigungsfähiges häusliches Arbeitszimmer existiert. Auch die tatsächliche berufliche oder betriebliche Mitbenutzung dieser Nebenräume ändert daran unerfreulicherweise nichts.

### **Ein Arbeitszimmer – zwei Ehegatten**

Nutzen Ehegatten ein häusliches Arbeitszimmer gemeinsam, steht einem Ehegatten, der seine Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer entsprechend der gesetzlichen Regelung (nur) beschränkt abziehen kann, der Höchstbetrag nach dieser Vorschrift nur anteilig zu, so die Entscheidung des Finanzgerichts Münster vom 15.03.2016 (Az: 11 K 2425/13 E,G). Die Abzugsbeschränkung ist somit objektbezogen auszulegen und die abziehbaren Aufwendungen sind damit unabhängig von der Zahl der nutzenden Personen auf einmalig 1.250 Euro begrenzt.

Ebenso gilt: Nutzt ein Steuerpflichtiger ein häusliches Arbeitszimmer jeweils sowohl für seine nichtselbstständige Tätigkeit als auch für eine gewerbliche Tätigkeit, ist der abzugsfähige Anteil auf beide Tätigkeiten aufzuteilen. Einen mehrfachen Abzug des Höchstbetrags kann es daher nach dieser Entscheidung nicht geben.

Mit Hinblick auf die schon anhängigen Revisionsverfahren zu entsprechend verwandten Themen hat das erstinstanzliche Finanzgericht in diesem Fall die Revision zugelassen. Die Einlegung der Revision ist jedoch derzeit nicht ersichtlich. Dennoch muss der Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen VI R 86/13 klären, in welcher Höhe die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer bei (zeitanteiliger) gemeinsamer Nutzung durch Lebensgefährten im in hälftigem Miteigentum stehenden Haus abzugsfähig sind und ob der Höchstbetrag personen- oder objektbezogen zugestanden wird.

Ganz ähnlich muss unter dem Aktenzeichen VIII R 15/15 die Streitfrage beantwortet werden, ob die parallele Nutzung zweier Arbeitszimmer in verschiedenen Hausständen nicht zu einer Verdopplung dieses Abzugsbetrags führt.

### **Kein Arbeitszimmer nur für die Photovoltaikanlage**

Im Urteilstenor der Entscheidung des Bundesfinanzhofes vom 17.02.2016 wurde unter dem Aktenzeichen X R 1/13 festgehalten, dass die Aufwendungen für einen büromäßig ausgestatteten Raum innerhalb eines Einfamilienhauses, in dem die mit einer Photovoltaikanlage zusammenhängenden Büroarbeiten erledigt werden, selbst dann nicht teilweise als Betriebsausgaben abziehbar sind, wenn für diese gewerbliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, der betreffende Raum aber in nicht unwesentlichem Maße zur Erledigung privater Korrespondenz genutzt wird.

## **Zur Häuslichkeit eines Kellerraumes**

Ob die Abzugsbeschränkung des Arbeitszimmers greift oder nicht, hängt wesentlich davon ab, ob es sich um einen häuslichen oder außerhäuslichen Arbeitsraum handelt. In diesem Zusammenhang hat das Finanzgericht Nürnberg mit Urteil vom 12.11.2015 unter dem Aktenzeichen 4 K 129/14 klargestellt: Kellerräume im selben Haus stehen als Zubehörräume zu einer Wohnung noch in einer räumlichen Verbindung, die sich als häusliches Arbeitszimmer einordnen lässt. Bei wertender Betrachtung im Einzelfall kann es an einem inneren Zusammenhang mit der häuslichen Sphäre fehlen, wenn der Steuerpflichtige, um von seinem Wohnbereich in die Büroräume zu gelangen, zunächst das Haus bzw. die Wohnung verlassen und eine auch von anderen Personen (z.B. dem Mieter) genutzte und insoweit auch der Allgemeinheit zugänglich gemachte Verkehrsfläche durchqueren muss. Aber: Ein innerer Zusammenhang zwischen beiden Bereichen wird durch ein gemeinsames Treppenhaus jedoch allenfalls gelockert und nicht durchbrochen, wenn es darüber hinaus einen weiteren direkten Zugang aus dem Privatbereich zum Bürobereich gibt. Im Endeffekt kommt es daher sehr darauf an, ob Allgemeinflächen zur Erreichung des Arbeitszimmers durchschritten werden müssen oder nicht.

## **Das Arbeitszimmer einer Klavierlehrerin**

Nutzt eine selbstständige Klavierpädagogin und Konzertpianistin das in die häusliche Sphäre des von ihr bewohnten Einfamilienhauses eingebundene sog. Klavierstudio zu Unterrichtszwecken und für die Unterrichtsvorbereitung, die Vorbereitung auf ihre Konzerte und zum Halten des Niveaus ihres Spiels, ist das Studio als häusliches Arbeitszimmer zu qualifizieren.

Der Mittelpunkt ist - für alle Berufsgruppen gleichermaßen - nach dem inhaltlichen (qualitativen) Schwerpunkt der betrieblichen und beruflichen Betätigung eines Steuerpflichtigen zu bestimmen. Dies hat zur Folge, dass bei der Feststellung des Mittelpunktes der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit eines Steuerpflichtigen nicht im Wortsinne auf die betriebliche und berufliche Tätigkeit, sondern in einem umfassenden Sinne auf die gesamte der Erzielung von Einkünften dienende Tätigkeit des Steuerpflichtigen abzustellen ist. Übt der Steuerpflichtige mehrere unterschiedliche im Rahmen der Gesamtbetrachtung zu berücksichtigende Tätigkeiten aus, ist zwar nicht erforderlich, dass das Arbeitszimmer den Mittelpunkt "jedweder" oder "einer jeden einzelnen betrieblichen und beruflichen Tätigkeit" bilden muss. Gleichwohl bedarf es zunächst der Bestimmung des jeweiligen Betätigungsmittelpunktes der einzelnen betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, um sodann auf dieser Grundlage den qualitativen Schwerpunkt der Gesamttätigkeit zu ermitteln.

Da der Bundesfinanzhof im vorliegenden Streitfall, der unter dem Aktenzeichen VIII R 8/13 mit Urteil vom 09.06.2015 abgeurteilt wurde, den Mittelpunkt des qualitativen Schwerpunkts nicht im Arbeitszimmer erkennen konnte, scheidet im vorliegenden Fall ein unbegrenzter Werbungskostenabzug für das Arbeitszimmer aus.

## **Telearbeitsplatz ist kein Freibrief**

Mit Urteil vom 11.08.2015 hat das Finanzgericht Rheinland-Pfalz unter dem Aktenzeichen 3 K 1544/13 klargestellt, dass auch Alleinerziehende Aufwendungen für einen Telearbeitsplatz im häuslichen Arbeitszimmer nur eingeschränkt steuerlich geltend

machen können, wenn am Telearbeitsplatz nicht der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung gegeben ist.

### **Arbeitsmittelpunkt eines Dirigenten ist im Arbeitszimmer**

Mit rechtskräftiger Entscheidung vom 04.03.2015 (Az: 6 K 610/14) hat das Finanzgericht Baden-Württemberg den Mittelpunkt der Tätigkeit eines Dirigenten im Arbeitszimmer gesehen und dementsprechend den unbegrenzten Abzug der Kosten zugelassen.

Im Arbeitszimmer wurden die Besetzung für die einzelnen Proben und Auftritte und das Material für die beteiligten Musiker zusammengestellt, die Korrespondenz mit den Sponsoren und der an dem Orchesterbetrieb interessierten Öffentlichkeit geführt und die Internetauftritte der Orchester sowie deren CD-Veröffentlichungen entwickelt. Daneben hat auch die künstlerische Leitung zu großen Teilen – so insbesondere bei der Auswahl der zur Einübung und Aufführung gelangenden Stücke und beim Einstudieren der Partituren – im häuslichen Arbeitszimmer stattgefunden. Demgegenüber waren die vor Ort erbrachten Dirigentenleistungen des Klägers für seinen konkret ausgeübten Beruf als Orchestermanager und Dirigent – jedenfalls bei einer Gesamtschau seiner Betätigung – nicht wesentlich und prägend. Dafür spricht auch der erhebliche zeitliche Umfang, den die Tätigkeit des Klägers in seinem häuslichen Arbeitszimmer im Vergleich zu den Dirigenteneinsätzen vor Ort in den Proben- und Konzertsälen eingenommen hat und dem i. S. d. höchstrichterlichen Rechtsprechung jedenfalls eine indizielle Bedeutung zukommt, die unterstützend für die qualitative Wertung mit herangezogen werden kann

Allerdings hat das Gericht auch zum Umfang der abzugsfähigen Aufwendungen Stellung genommen und diese (trotz des unbegrenzten Abzugs der Arbeitszimmerkosten) begrenzt. So gehören zu den Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer neben der flächenanteiligen Wohnungsmiete einschließlich der Nebenkosten auch der anteilige Stromverbrauch, nicht jedoch der auf die Fläche des Arbeitszimmers entfallende Aufwand für das verbrauchte Wasser und die Entsorgung des Schmutzwassers.

### **Tätigkeitsmittelpunkt eines Handelsvertreters**

Mit der zuvor genannten Entscheidung des Dirigenten sinn- und sachverwand hat das Finanzgericht Münster am 05.03.2015 (Az: 5 K 980/12) auch entschieden, dass das häusliche Arbeitszimmer eines im Wurst- und Käsevertrieb tätigen Handelsvertreters dessen Tätigkeitsmittelpunkt bilden kann und somit die Arbeitszimmerkosten ohne Begrenzung steuermindernd angesetzt werden können.

### **Zwei Arbeitszimmer bei doppelter Haushaltsführung**

Die Aufwendungen für ein weiteres Arbeitszimmer an dem Ort, an dem der Steuerpflichtige aus beruflichen Gründen einen zweiten Wohnsitz unterhält, unterliegen – wenn die Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit darstellen – der Abzugsbeschränkung mit der Folge, dass für beide Arbeitszimmer insgesamt nur der Höchstbetrag von 1.250 Euro geltend gemacht werden kann.

### **Arbeitszimmer eines Försters**

Das Finanzgericht Köln hat mit Entscheidung vom 27.08.2014 geurteilt, dass ein Förster, der im überwiegenden Interesse seines Arbeitgebers ein Dienstzimmer in seinem Wohnhaus unterhält, die hierfür entstehenden Kosten in vollem Umfang von der Steuer

absetzen kann. Die Abzugsbeschränkung für häusliche Arbeitszimmer kommt in diesen Fällen nicht zur Anwendung.

### **Arbeitszimmer eines Pensionärs oder Rentners**

Einkünfte, die nach Erreichen der Altersgrenze aufgrund einer früheren Tätigkeit gezahlt werden, sind in die Gesamtbetrachtung zur Beurteilung des Mittelpunktes der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung im Hinblick auf den Abzug der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer nicht mit einzubeziehen. Vielmehr sind nur solche Einkünfte zu berücksichtigen, die grundsätzlich ein Tätig werden des Steuerpflichtigen im jeweiligen Veranlagungszeitraum erfordern. So die Meinung des Bundesfinanzhof mit Entscheidung vom 11.11.2014 unter dem Aktenzeichen VIII R 3/12.

### **Arbeitszimmers eines Schulleiters**

Einem Schulleiter mit Unterrichtsverpflichtung wird das Dienstzimmer in der Schule grundsätzlich nur für die Verwaltungstätigkeiten, nicht aber für die Lehrtätigkeit (Vor- und Nachbereitung des Unterrichts) zur Verfügung gestellt, sodass Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer regelmäßig in Höhe von 1.250 Euro zu berücksichtigen sind. Damit schließt sich das Sächsische Finanzgericht in seinem Urteil vom 13.08.2014 (Az: 8 K 636/14) der Entscheidung des Bundesfinanzhof vom 09.12.2003 unter dem Aktenzeichen VI R 150/01 an.

**Hinweis:** Die in diesem Mandantenbrief enthaltenen Beiträge sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand verfasst worden. Sie dienen nur der allgemeinen Information und ersetzen keine qualifizierte Beratung in konkreten Fällen. Eine Haftung für den Inhalt dieses Informationsschreibens kann daher nicht übernommen werden.