

# Steuerrückblick

## 1 Das betrifft alle Steuerpflichtigen

### 1.1 Gesetzliche Klarstellung als verfassungsrechtlich unzulässige Rückwirkung

Das BVerfG hat mit Beschluss v. 17.12.2013 (1 BvL 5/08, BFH/NV 2014 S. 653) seine Rechtsprechung zur echten Rückwirkung konkretisiert. Anlass war eine Gesetzesänderung, in der der Gesetzgeber seine **Gesetzesauslegung für zurückliegende Veranlagungszeiträume** gesetzlich „klarstellen“ wollte. Dies sah die Mehrheit des 1. Senats des BVerfG als verfassungsrechtlich unzulässig an. Die gesetzliche Regelung wirke nicht wie vom Gesetzgeber dargestellt deklaratorisch, sondern entfalte rechtsbegründenden, also konstitutiven, Charakter, wenn sie eine offene Auslegungsfrage für die Vergangenheit regelt. Dies sei stets der Fall, wenn sich die Gesetzesänderung für oder gegen eine vertretbare Auslegung entscheide und damit ernstliche Auslegungszweifel im geltenden Recht beseitige.

#### Hinweis

Das Verfassungsgericht schränkt damit die Möglichkeiten des Gesetzgebers ein, durch Anwendungsregelungen für „alle offenen Fälle“ **Sachverhalte in abgelaufenen Veranlagungszeiträumen in eine gesetzliche Neuregelung einzu-beziehen**. Steuerpflichtige können sich deshalb in entsprechend gelagerten Fällen auf eine verfassungsmäßig unzulässige Rückwirkung einer nachträglichen Gesetzesänderung berufen und eine gerichtliche Klärung der zuvor bestehenden Rechtslage bei einer strittigen Steuerfrage herbeiführen.

### 1.2 Steuerpflicht von Erstattungsinsen zur Einkommensteuer

Der BFH bestätigt die rückwirkende gesetzliche Festschreibung der Steuerbarkeit von Erstattungsinsen als Einnahmen aus Kapitalvermögen. Im Jahr 2010 hatte der BFH seine bis dato vertretene Rechtsprechung dahingehend geändert, dass Erstattungsinsen des Finanzamts nicht mehr der Einkommensteuer unterliegen. Der Gesetzgeber reagierte darauf noch im gleichen Jahr und nahm die Erstattungsinsen in den **Katalog der Einkünfte aus Kapitalvermögen** auf (§ 20 Abs. 1 Nr. 7 Satz 3

EStG i. d. F. des JStG 2010 v. 8.12.2010, BGBl 2010 I S. 1768). Die rückwirkende Gesetzesänderung ist laut BFH verfassungskonform. Dem steht weder das bestehende Abzugsverbot für Nachzahlungszinsen (§ 12 Nr. 3 EStG) entgegen, noch sieht der BFH eine verfassungswidrige Rückwirkung (BFH, Urteil v. 12.11.2013, VIII R 36/10, BStBl 2014 II S. 168).

### Hinweis

Es bleibt abzuwarten, ob nun gegen die Entscheidung des BFH Verfassungsbeschwerden erhoben wird. Gegen eine weitere, im Wesentlichen inhaltsgleiche Entscheidung des BFH (Urteil v. 12.11.2013, VIII R 1/11, BFH/NV 2014 S. 830) wurde zwischenzeitlich Verfassungsbeschwerden erhoben, die unter dem Aktenzeichen 2 BvR 482/14 beim Bundesverfassungsgericht anhängig ist. Einspruchsverfahren, die sich auf dieses anhängige Verfahren stützen, ruhen von Gesetzes wegen.

Hinsichtlich der Steuerpflicht von **Erstattungszinsen bei der Körperschaft- und Gewerbesteuer** sind ebenfalls Verfahren beim BVerfG anhängig (Aktenzeichen 2 BvR 1407/12 und 2 BvR 1608/12).

Die OFD Niedersachsen weist darauf hin, dass Erstattungszinsen ausnahmsweise nicht besteuert werden, soweit ihnen nicht abziehbare Nachforderungszinsen gegenüberstehen, die auf ein und demselben Ereignis beruhen (OFD Niedersachsen, Verfügung v. 4.2.2014, S 2252 – 177 – St 223, Haufe Index 6698740). Diese **Billigkeitsmaßnahme** kommt allerdings nur auf **Antrag des Steuerpflichtigen** in Betracht. Die Grundsätze der OFD-Verfügung sind nicht neu, sondern stimmen nahezu wortwörtlich mit den Äußerungen im BMF-Schreiben v. 5.10.2000 (IV C 1 – S 2252 – 231/00, BStBl 2000 I S. 1508) überein.

Für nicht verfassungswidrig (zumindest für Zeiträume bis März 2011) hält der BFH die **Höhe des gesetzlichen Zinssatzes** von derzeit 0,5 % pro Monat (6 % pro Jahr) bei **Aussetzung der Vollziehung** (§ 237 Abs. 1 Satz 1 AO i. V. m. § 238 Abs. 1 Satz 1 AO). In seinem Urteil v. 1.7.2014 führt er aus, dass eine Ermittlung des konkreten Zinsvorteils oder -nachteils für den Einzelfall regelmäßig nicht möglich sein wird und vom Gesetzgeber auch nicht gewollt ist. Da sich der gesetzliche Zinssatz von 0,5 % je Monat im **Vergleich zu den maßgeblichen Marktzinssätzen** (z. B. Ef-

fektivzinssätze für Konsumentenkredite an Privathaushalte) noch in einem der wirtschaftlichen Realität angemessenen Rahmen halte, ist der BFH nicht von der Verfassungswidrigkeit des § 238 Abs. 1 Satz 1 AO überzeugt. Eine Vorlage an das BVerfG wurde deshalb verneint (BFH, Urteil v. 1.7.2014, IX R 31/13, BFH/NV 2014 S. 1804).

### Hinweis

Offen lassen konnten die Richter hingegen die Angemessenheit des gesetzlichen Zinssatzes für die Folgezeit, in der sich das Marktzinsniveau dauerhaft auf einem relativ niedrigen Niveau stabilisiert hat.

## 1.3 Zeitliche Zurechnung von Wertsteigerungen bei privaten Veräußerungsgeschäften

Mit dem StEntlG 1999/2000/2002 v. 24.3.1999 (BGBl 1999 I S. 402) wurde die Frist für die Steuerbarkeit der Veräußerung von Wirtschaftsgütern, insbesondere Immobilien, i. S. des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG von zwei auf zehn Jahre verlängert. Das BVerfG hatte eine Verfassungswidrigkeit dieser Gesetzesänderung insoweit festgestellt, als damit Wertsteigerungen steuerlich erfasst werden, die bis zum Zeitpunkt der Verkündung der Gesetzesänderung am 31.3.1999 entstanden sind. Dies gilt für Wertsteigerungen, die unter der zuvor geltenden Rechtslage wegen Ablaufs der alten Spekulationsfrist hätten steuerfrei realisiert werden können (BVerfG, Beschlüsse v. 7.7.2010, 2 BvL 14/02, BStBl 2011 II S. 76, 2 BvL 2/04, BStBl 2011 II S. 76 und 2 BvL 13/05, BStBl 2011 II S. 76).

Der BFH hat in einem aktuellen Urteil festgestellt, dass auch die in **Ziff. II.1. des BMF-Schreibens vom 20.12.2010** (IV C 1 – S 2256/07/10001 :006, BStBl 2011 I S. 14) enthaltene **zeitliche Zuordnungsvorschrift** für Wertsteigerungen **zum nicht steuerbaren Zeitraum** nicht der Rechtsprechung des BVerfG entspricht (BFH, Urteil v. 6.5.2014, IX R 39/13, BFH/NV 2014 S. 1627). Nach der in diesem BMF-Schreiben vorgesehenen Vereinfachungsregel sollte bei der Ermittlung des Gewinns aus privaten Veräußerungsgeschäften der Umfang des steuerbaren Wertzuwachses entsprechend dem Verhältnis der Besitzzeit nach dem 31.3.1999 im Vergleich zur Gesamtbesitzzeit linear (monatsweise) ermittelt werden. Für eine verfassungskonforme Umsetzung der Regelungen zur Ermittlung von Spekulationsgewinnen i. S. des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG seien bei einer Immobilie, die nach Ablauf der ur-

sprünglichen Frist von 2 Jahren und vor Ablauf der neuen Frist von 10 Jahren veräußert wurde, die Sonderabschreibungen und AfA-Beträge, die in der Zeit bis zum 31.3.1999 in Anspruch genommen worden sind, dem nicht steuerbaren Zeitraum zuzuordnen und nicht gleichmäßig auf die Besitzzeiten vor und nach diesem Datum aufzuteilen.

#### Hinweis

Im Urteilsfall waren damit hohe Sonderabschreibungen nach § 4 Fördergebietsgesetz bzw. entsprechende korrespondierende Veräußerungsgewinnanteile dem nicht steuerbaren Zeitraum zuzuordnen.

### 1.4 Handel mit Fremdwährungsbeträgen

Für den Handel mit Fremdwährungsbeträgen wurde zur Vereinfachung der steuerlichen Handhabung wieder die Verwendungsreihenfolge „**First-in-first-out**“ für die Ermittlung von privaten Veräußerungsgewinnen (§ 23 Abs. 1 Nr. 2 Satz 3 EStG) ins Gesetz aufgenommen. Die seit 2008 maßgebende Durchschnittsmethode hat sich für die Praxis als nur schwer handhabbar erwiesen.

#### Hinweis

Die im Rahmen des „Kroatiengesetzes“ vom 25.7.2014 (BGBl 2014 I S. 1266) eingeführte Regelung ist nach der allgemeinen Anwendungsvorschrift in § 52 Abs. 1 EStG erstmals für den Veranlagungszeitraum 2014 anwendbar.

### 1.5 Kinderfreibetrag/Kindergeld

Im Rahmen des „Kroatiengesetzes“ vom 25.7.2014 (BGBl 2014 I S. 1266) wurde ein neuer **Freiwilligendienst** nach dem **EU-Programm „Erasmus+“** in § 32 Abs. 4 Nr. 2d EStG aufgenommen. Damit besteht für Kinder, die das 18. Lebensjahr vollendet haben und ein solches Programm durchlaufen, ein Anspruch auf Kinderfreibetrag bzw. Kindergeld.

**Hinweis**

Die Neuregelung ist nach der allgemeinen Anwendungsvorschrift in § 52 Abs. 1 EStG erstmals für den Veranlagungszeitraum 2014 anwendbar.

## 1.6 Steuerlicher Abzug von Ehescheidungskosten

Seit dem Veranlagungszeitraum 2013 werden Scheidungskosten nicht mehr als außergewöhnliche Belastungen vom Finanzamt anerkannt. Dies basiert auf einer ab 2013 geltenden, durch das Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz v. 26.6.2013 (BGBl 2013 I S.1809) eingeführten Neuregelung in § 33 Abs. 2 Satz 4 EStG. Hiernach sind **Kosten eines Rechtsstreits** grundsätzlich vom Abzug ausgeschlossen, es sei denn, der Steuerpflichtige liefe **Gefahr, seine Existenzgrundlage zu verlieren**.

Das FG Rheinland-Pfalz hat nun mit Urteil v. 16.10.2014 (4 K 1976/14, Haufe-Index 7416950) als erstes FG über die Frage entschieden, ob Kosten eines Scheidungsprozesses doch weiterhin steuermindernd berücksichtigt werden können. Das Finanzgericht bejahte nur hinsichtlich der **Prozesskosten** für die Ehescheidung das Vorliegen der Abzugsvoraussetzungen. Bezüglich der Scheidungsfolgesachen lehnte es sie hingegen ab.

**Hinweis**

Die Revision wurde wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen.

Mindestens zwei weitere Verfahren zum steuerlichen Abzug von Ehescheidungskosten sind noch vor dem FG München anhängig. Von einem Verfahren ist bereits das Aktenzeichen bekannt (13 K 1421/14).

## 1.7 Anwendungsschreiben zur Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen nach § 35a EStG

Die Finanzverwaltung hat das Anwendungsschreiben zu § 35a EStG (Vorgängerschreiben v. 15.2.2010, BStBl 2010 I S. 140) in einer Neufassung v. 10.1.2014 (IV C 4 – S 2296-b/07/0003:004, BStBl 2014 I S. 75) konkretisiert. Demnach können Steu-

erpflichtige für die **Inanspruchnahme eines Gutachters** (hierunter zählen u. a. Mess- oder Überprüfungsarbeiten, Kontrolle von Aufzügen bzw. Blitzschutzanlagen oder Feuerstättenschau) **keine Steuerermäßigung** i. S. des § 35a EStG beanspruchen, da es sich hierbei weder um eine haushaltsnahe Dienstleistung noch um eine Handwerkerleistung handelt. Dies gilt auch, wenn diese Leistungen von einem Schornsteinfeger bzw. Kaminkehrer durchgeführt werden.

Weiterhin **begünstigte Maßnahmen** stellen hingegen **Schornstein-Kehrarbeiten** sowie **Reparatur- und Wartungsarbeiten** dar. Die überarbeitete Aufzählung begünstigter und nicht begünstigter haushaltsnaher Dienstleistungen und Handwerkerleistungen kann der Anlage 1 zum neu gefassten Anwendungsschreiben entnommen werden.

### Hinweis

Bei Dienstleistungen, die sowohl auf öffentlichem Gelände als auch auf Privatgelände durchgeführt werden (z. B. **Straßen- und Gehwegreinigung, Winterdienst**), sind nach diesem BMF-Schreiben nur Aufwendungen für Dienstleistungen auf Privatgelände begünstigt.

Der BFH widerspricht in seinen Urteilen v. 20.3.2014 (VI R 55/12, BFH/NV 2014 S. 1147 zur „Straßen-/Gehwegreinigung“ und VI R 56/12, BFH/NV 2014 S. 1148 zur „Herstellung eines Hausanschlusses“) ausdrücklich der Auffassung des BMF, dass die Grenzen des Haushalts durch die Grundstücksgrenzen abgesteckt sind (s. Rz. 9 und 15 des BMF-Schreibens v. 10.1.2014). Vielmehr kann laut BFH auch die Inanspruchnahme von Dienst- und Handwerkerleistungen, die jenseits der Grundstücksgrenze auf fremdem, z. B. öffentlichem Grund, erbracht werden, begünstigt sein. Es muss sich allerdings um Leistungen handeln, die in unmittelbarem räumlichem Zusammenhang zum Haushalt durchgeführt werden und dem Haushalt dienen. Der BFH sieht also keine Notwendigkeit, dass die Reinigung des Gehwegs und des Hauszugangs rechnerisch aufzuteilen ist.

Die Frage, inwiefern es sich bei „**Dichtheitsprüfung von Abwasseranlagen**“ um eine nicht begünstigte, der Gutachtertätigkeit vergleichbare Maßnahme bzw. um eine berücksichtigungsfähige Handwerkerleistung handelt, liegt derzeit dem BFH zur Klärung vor (Az. VI R 1/13). Entsprechende Einsprüche ruhen gemäß § 363 Abs. 2 AO (s. OFD Münster v. 3.5.2013, Kurzinformation Einkommensteuer Nr. 20/2010).