

Einkommensteuer-Info

Juli 2019

Verfasser: | Diplom-Finanzwirt Michael Seifert, Steuerberater, Troisdorf,
www.steuergeld.de

In dieser Ausgabe

1	Aus der Gesetzgebung	1
1.1	Gesetz zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus beschlossen	1
2	Aus der Finanzverwaltung	2
2.1	Beschränkt Steuerpflichtige und Pflichtbeiträge an berufsständische Versorgungseinrichtungen	2
2.2	Neue Staatenauuschliste bekanntgemacht	4
3	Aus der Rechtsprechung	4
3.1	Doppelte Haushaltsführung: Mietkosten nach Beendigung einer doppelten Haushaltsführung und Kostenabzug	4
4	Abkürzungsverzeichnis	7

1 Aus der Gesetzgebung

1.1 Gesetz zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus beschlossen

Der Bundesrat hat am 28. Juni 2019¹ dem vom Bundestag bereits am 29. November 2018 verabschiedeten Gesetz zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus² zugestimmt.

Das Gesetz sieht eine Sonderabschreibung für den Mietwohnungsneubau in § 7b EStG (neu) vor. Das beschlossene Gesetz beinhaltet im Wesentlichen Folgendes:

- **Höhe der Sonderabschreibung:** Einführung einer Sonderabschreibung im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden drei Jahren bis zu jährlich 5 % der maßgeblichen Bemessungsgrundlage. Neben der Sonderabschreibung kann die „normale“ Gebäudeabschreibung geltend gemacht werden, so dass in den ersten vier Jahren bis zu $(5 \% \times 4 = 20 \% + 2 \% \times 4 = 8 \%)$ 28 % steuermindernd geltend gemacht werden können.
- **Begünstigte Investitionen:** Begünstigt sind neue Wohnungen, die entweder selbst hergestellt oder bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung angeschafft werden.

¹ Beschluss des BR v. 28.6.2019 – BR-Drs. 303/19

² Beschlussempfehlung und Bericht des Finanzausschusses BT v. 28.11.2018 – BT-Drs. 19/6140 und Gesetzesbeschluss des BT – BR-Drs. 607/18

Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten dürfen 3.000 EUR je Quadratmeter Wohnfläche nicht übersteigen. Diese Grenze regelt, ob die Wohnung dem Grunde nach förderfähig ist. Baukosten von über 3.000 EUR je Quadratmeter sind von der Sonderabschreibung ausgeschlossen. Bei Einhaltung der 3.000 EUR-Grenze ist die Sonderabschreibung dem Grunde nach anwendbar; der Höhe nach beträgt die Bemessungsgrundlage für die Gewährung der Sonderabschreibung maximal 2.000 EUR je Quadratmeter Wohnfläche.

- **Bauantragszeitpunkt:** Der Bauantrag muss nach dem 31. August 2018 und vor dem 1. Januar 2022 gestellt werden.
- **Verwendungsvoraussetzung:** Die Wohnung muss im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden neun Jahren der entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken dienen. Eine Wohnung dient nicht Wohnzwecken, soweit sie zur vorübergehenden Beherbergung von Personen genutzt wird.
- Die Sonderabschreibung wird nur gewährt, wenn **De-minimis-Beihilfen** i.S.d. EU-Rechts vorliegen. Ein entsprechender Nachweis ist zu erbringen.
- Die **Sonderabschreibung** wird **rückgängig** gemacht, wenn bestimmte Anspruchsvoraussetzungen nicht eingehalten werden.

Das Gesetz tritt mit Verkündung in Kraft und gilt demgemäß erstmals ab dem VZ 2019. Letztmals ist die Sonderabschreibung im VZ 2026 absetzbar.

Praxishinweis

In dem nächsten Einkommensteuer-Info gehen wir auf die näheren Details ein.

2 Aus der Finanzverwaltung

2.1 Beschränkt Steuerpflichtige und Pflichtbeiträge an berufsständische Versorgungseinrichtungen

Beiträge an berufsständische Versorgungseinrichtungen können bei der Besteuerung von Einkünften beschränkt Steuerpflichtiger³ **bislang nicht** als **Sonderausgaben** berücksichtigt werden.⁴

Abweichend hiervon hat der EuGH entschieden⁵, dass Artikel 49 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) - Niederlassungsfreiheit - dahingehend auszulegen sei, dass er einer Regelung eines Mitgliedstaats entgegenstehe, nach der eine in

³ § 1 Abs. 4 EStG

⁴ § 50 Abs. 1 Satz 3 EStG i.V.m. § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a EStG

⁵ EuGH, Urt. v. 6.12.2018 – C-480/17, DStR 2018, 2622 „Montag“

diesem Mitgliedstaat beschränkt steuerpflichtige Person, die dort zur Einkommensteuer veranlagt werde, Pflichtbeiträge an eine berufsständische Altersversorgungseinrichtung, die einen unmittelbaren Zusammenhang mit der Tätigkeit aufweise, aus der die in diesem Mitgliedstaat zu versteuernden Einkünfte erzielt worden seien, nicht in einem Umfang, der dem Anteil an diesen Einkünften entspreche, von der Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer abziehen könne, während eine gebietsansässige, unbeschränkt steuerpflichtige Person solche Beiträge in den im nationalen Recht vorgesehenen Grenzen von der Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer abziehen könne.

Mit Schreiben vom 26. Juni 2019⁶ hat die Finanzverwaltung auf diese Rechtsprechung reagiert. Danach gilt bis zu einer gesetzlichen Neuregelung von § 50 Abs. 1 EStG für den Sonderausgabenabzug von Beiträgen an berufsständische Versorgungseinrichtungen bei der Besteuerung beschränkt Steuerpflichtiger das Folgende:

- Der Sonderausgabenabzug für Pflichtbeiträge an berufsständische Versorgungseinrichtungen⁷ ist im Vorgriff auf eine gesetzliche Regelung beschränkt Steuerpflichtigen zu gewähren, die Staatsangehörige eines Mitgliedstaats der Europäischen Union, eines anderen Staates, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum Anwendung findet, oder der Schweizerischen Eidgenossenschaft sind und im Hoheitsgebiet eines dieser Staaten ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben. Für Staatsangehörige der Schweizerischen Eidgenossenschaft gilt dies nur, sofern sie ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt entweder im Hoheitsgebiet eines Mitgliedstaats der Europäischen Union oder in der Schweiz haben.
- Voraussetzung für die Berücksichtigung der Pflichtbeiträge im Rahmen des Sonderausgabenabzugs ist, dass die Mitgliedschaft in der berufsständischen Versorgungseinrichtung auf einer für die **inländische Berufsausübung** erforderlichen Zulassung beruht.
- Für die Ermittlung der insoweit abzugsfähigen Sonderausgaben sind die Pflichtbeiträge entsprechend dem **Anteil der inländischen Einkünfte**⁸, die aus der - durch die Zulassung ermöglichten - Berufsausübung erzielt werden, an dem Gesamtbetrag der in- und ausländischen Einkünfte aus der durch die Zulassung ermöglichten Tätigkeit zu berücksichtigen. Der **Sonderausgabenabzug** ist zur Vermeidung einer doppelten Berücksichtigung **ausgeschlossen**, soweit die Pflichtbeiträge im Rahmen der Einkommensbesteuerung im Wohnsitzstaat tatsächlich abgezogen worden sind.

⁶ BMF-Schr. v. 26.6.2019 - IV C 5-S 2301/19/10004:001, 2019/0171489

⁷ § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a i.V.m. Abs. 2 und 3 EStG

⁸ § 49 Abs. 1 Nr. 2 bzw. Nr. 3 EStG

Praxishinweis

Die Finanzverwaltung wendet diese Grundsätze in allen offenen Fällen an. Es ist davon auszugehen, dass die Einkommensteuer-Erklärungsvordrucke an die neue Rechtsauslegung angepasst werden.

2.2 Neue Staatenaustauschliste bekanntgemacht

Ein automatischer Austausch von Informationen über Finanzkonten in Steuersachen erfolgt nach Maßgabe des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes (kurz: FKAustG).

Nach den Vorgaben dieses Gesetzes werden Informationen über Finanzkonten in Steuersachen zum 30. September 2019 zwischen dem Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) und der zuständigen Behörde des jeweils anderen Staates⁹ automatisch ausgetauscht.¹⁰

Das BMF hat mit Schreiben vom 28. Juni 2019¹¹ die Staaten bekannt gegeben, bei denen die Voraussetzungen für den automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten mit Stand vom 26. Juni 2019 vorliegen, mit denen der automatische Datenaustausch zum 30. September 2019 erfolgt und für welche die meldenden Finanzinstitute Finanzkontendaten zum 31. Juli 2019 dem BZSt zu übermitteln haben (finale FKAustG-Staaten austauschliste 2019).

Praxishinweis

Das o. g. BMF-Schreiben führt in der Anlage 94 Staaten auf, mit denen der Datenaustausch erfolgt.

3 Aus der Rechtsprechung

3.1 Doppelte Haushaltsführung: Mietkosten nach Beendigung einer doppelten Haushaltsführung und Kostenabzug

Das FG Münster hat sich mit Urteil vom 12. Juni 2019¹² zur Frage geäußert, bis wann Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung nach Beendigung des Beschäftigungsverhältnisses abzugsfähig sind.

Dem Urteil lag folgender Sachverhalt zugrunde:

- Der Kläger war in Berlin berufstätig und erzielte hieraus Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit.
- In Berlin unterhielt der Kläger eine beruflich begründete Zweitwohnung. Der eigene Hausstand lag unstrittig am in Nordrhein-Westfalen unterhaltenen Lebensmittelpunkt.

⁹ § 1 Abs. 1 FKAustG

¹⁰ § 27 Abs. 1 FKAustG

¹¹ BMF-Schr. v. 28.6.2019 - IV B 6-S 1315/13/10021:052, 2019/0495308

¹² FG Münster, Urte. v. 12.6.2019 – 7 K 57/18 E, Rev. zugelassen

- Das Beschäftigungsverhältnis in Berlin wurde durch den Arbeitgeber zum 31. August 2015 gekündigt.
- Der Kläger behielt seine Wohnung in Berlin nach Kündigung bei und bewarb sich bis Dezember 2015 bei insgesamt 72 potenziellen neuen Arbeitgebern im gesamten Bundesgebiet und in der Schweiz. Drei dieser potenziellen neuen Arbeitgeber hatten ihren Sitz in Berlin und Umgebung.
- Nachdem der Kläger im Dezember 2015 eine Zusage für eine neue Anstellung in Hessen zum 1. Januar 2016 erhielt, kündigte er die in Berlin belegene Mietwohnung zum nächstmöglichen Zeitpunkt zum 29. Februar 2016.

Nach Auffassung des Finanzamts sollten die Mietkosten lediglich bis zum Ablauf der Kündigungsfrist für den Mietvertrag und damit noch für drei Monate nach Kündigung des Arbeitsverhältnisses als Kosten wegen einer doppelten Haushaltsführung anerkannt werden. Der Kläger begehrte mit der Einkommensteuer-Veranlagung 2015 einen Werbungskostenabzug auch für die Dezembermiete 2015 in Höhe von ca. 240 €.

Das FG Münster ließ den weiteren Werbungskostenabzug mit folgender Begründung zu:

- Bis Ende November 2015 waren die Mietaufwendungen als Werbungskosten wegen einer beruflich begründeten doppelten Haushaltsführung abziehbar. Zwar endete das Dienstverhältnis Ende August 2015. Da die dreimonatige Kündigungsfrist des Mietverhältnisses Ende November 2015 ablief, konnten die Mietaufwendungen bis zu diesem Monat angesetzt werden.

Praxishinweis

Zwar endet das Dienstverhältnis am 31. August 2015. Die Kündigung hat der Arbeitgeber fristgerecht bereits vorher ausgesprochen. Unter Berücksichtigung des Kündigungszeitpunkts des Dienstverhältnisses hätte im Urteilsfall auch diskutiert werden können, ob die Kündigung des Mietverhältnisses nicht bereits vor Beendigung des Dienstverhältnisses hätte erfolgen müssen, so dass eventuell kein Kostenabzug ab September 2015 mehr möglich gewesen wäre.

- Im Dezember 2015 kam ein Kostenabzug als (vorweggenommene) Werbungskosten¹³ in Betracht. Die Aufwendungen stehen laut FG im Zusammenhang mit dem vom Kläger in Berlin angestrebten neuen Dienstverhältnis.

Der Kläger hatte sich noch Anfang November 2015 auf zwei Arbeitsstellen in Berlin bzw. Umgebung beworben. Zu diesem Zeitpunkt hatte er noch keine Zusage für eine neue Arbeitsstelle an einem anderen Ort erhalten. Im November 2015 bestand daher

¹³ § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG und BFH-Urt. v. 27.10.2011 – VI R 99/11, BFH/NV 2012, 216

eine gewisse Wahrscheinlichkeit dafür, dass er eine neue Stelle in Berlin erhalten würde. In diesem Fall hätte er seine doppelte Haushaltsführung in Berlin fortsetzen und hierfür seine bisherige Wohnung beibehalten können. Selbst wenn der Kläger auf die Bewerbungen noch im November 2015 eine Absage erhalten hätte, hätte er die Wohnung jedenfalls nicht vor Jahresende innerhalb der gesetzlichen Kündigungsfrist aufgeben können. In die Betrachtung ist einzubeziehen, dass eine private Nutzung der Wohnung, z. B. für Besuche in Berlin an Wochenenden, nicht vollständig ausgeschlossen ist. Dies gilt insbesondere für günstige Wohnungen in großen Städten mit hohem Freizeitwert.¹⁴ Im Entscheidungsfall wird diese Möglichkeit der privaten Nutzung jedoch durch den Umstand überlagert, dass der Kläger die Wohnung in Berlin unmittelbar nach Zusage der neuen Arbeitsstelle zum nächstmöglichen Zeitpunkt fristgerecht gekündigt hat. Das FG Münster geht davon aus, dass es ihm nicht um die Beibehaltung einer günstigen Wohnung für die Freizeitnutzung gegangen ist, sondern um die Vermeidung unnötiger Kosten eines Umzugs und der Anmietung einer vermutlich teureren neuen Wohnung in Berlin. Jedenfalls für einen derart kurzen Zeitraum, der im Streitfall lediglich einen Monat umfasst, kann bei dieser Sachlage eine Berücksichtigung als vorweggenommene Werbungskosten erfolgen. Ob dies in gleicher Weise für die Monate Januar und Februar 2016 gilt, brauchte das FG Münster nicht zu entscheiden, da die Klage ausschließlich das Jahr 2015 betraf.

Praxishinweis

Das FG Münster hat die Revision zugelassen. Es bleibt abzuwarten, ob die Finanzverwaltung Revision einlegen wird.

¹⁴ FG Berlin-Brandenburg, Urt. v. 1.6.2017 – 3 K 3278/14, EFG 2017, 1580, Rev. eingelegt, Az. des BFH: VI R 1/18

4 Abkürzungsverzeichnis

AEAO	Anwendungserlass Abgabenordnung
AO	Abgabenordnung
ArEV	Arbeitsentgeltverordnung
BB	Betriebs-Berater (Zeitschrift)
BFH	Bundesfinanzhof
BFH/NV	Nichtveröffentlichte Urteile des Bundesfinanzhofes (Zeitschrift, Haufe-Verlag)
BMF	Bundesfinanzministerium
BStBl	Bundessteuerblatt
DB	Der Betrieb (Zeitschrift)
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
DStRE	Deutsches Steuerrecht – Entscheidungsdienst (Zeitschrift)
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte (Zeitschrift, Stollfuss-Verlag)
EstDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
EstG	Einkommensteuergesetz
EstR	Einkommensteuer-Richtlinien
EuGH	Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften
FG	Finanzgericht
FinMin	Finanzministerium
FR	Finanz-Rundschau (Zeitschrift)
GStB	Gestaltende Steuerberatung (Zeitschrift)
HFR	Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung (Zeitschrift)
LSt	Lohnsteuer
LStDV	Lohnsteuer-Durchführungsverordnung
LStR	Lohnsteuer-Richtlinien
OFD	Oberfinanzdirektion
SGB	Sozialgesetzbuch
UR	Umsatzsteuer-Rundschau (Zeitschrift)
UStG	Umsatzsteuergesetz
UStR	Umsatzsteuer-Richtlinien
Vfg	Verfügung