

STEUERERKLÄRUNGEN 2014

Abschlüsse und Steuererklärungen 2014 – Teil 2: Highlights bei der privaten ESt-Erklärung

von StBin Dipl. Fwin (FH) Jutta Liess, Traunreut

| Was sich bei den Abschlüssen und Steuererklärungen im betrieblichen Bereich geändert hat, haben wir bereits in der letzten Ausgabe dargestellt (GStB 15, 89 ff.). Auch bei Erstellung der ESt-Erklärung für 2014 gilt es wieder eine Flut an Gesetzesänderungen, Urteilen und Erlassen zu beachten, wenn man für seine Mandanten „das Beste“ herausholen will. Zwei praxiserprobte Checklisten helfen Ihnen dabei, nichts Wesentliches zu vergessen. |

1. Grobes Verschulden bei Steuererklärung via Elster

Grundsätzlich gilt für elektronisch übermittelte Steuererklärungen derselbe Verschuldensmaßstab wie für schriftlich eingereichte Erklärungen. Ein grobes Verschulden an vergessenen oder übersehenen Angaben lässt sich nicht alleine durch das Elster-Verfahren widerlegen (BFH 18.3.14, X R 8/11). Wurde eine Angabe explizit abgefragt, aber nicht ausgefüllt, wird das Finanzamt eine nachträgliche Berücksichtigung aufgrund neuer Tatsachen meist ablehnen. Im entschiedenen Fall hatte der Steuerpflichtige die – in den Vorjahren angegebenen – Beiträge an sein berufsständiges Versorgungswerk versehentlich nicht eingetragen. Mit seinem Antrag auf nachträglichen Abzug scheiterte er, da ihm der deutlich geringere Sonderausgabenabzug spätestens im Bescheid hätte auffallen müssen.

PRAXISHINWEIS | Von einem Steuerberater wird die Kenntnis und sachgerechte Anwendung steuerlicher Vorschriften sowie der Formalien erst recht erwartet. Damit trifft ihn noch schneller ein grobes Verschulden als einen Steuerpflichtigen, der die Erklärung selbst erstellt. Wie man als Berater seine Haftungsrisiken minimieren kann, lesen Sie im Vorjahresbeitrag zu den „Highlights bei der privaten Einkommensteuererklärung 2013“ (GStB 14, 124).

2. Vorausgefüllte Steuererklärung

Bereits seit Frühjahr 2014 können Mandanten und Steuerberater elektronisch auf die beim Finanzamt gespeicherten Daten zugreifen und diese direkt in die Steuererklärung übernehmen. Das betrifft vor allem Lohn-, Renten- und Versicherungsdaten, die Dritte der Finanzverwaltung übermittelt haben. Steuerberater können die Vollmachtsdatenbank der Steuerberaterkammer nutzen, seit Ende Januar 2015 hat auch die Wirtschaftsprüferkammer eine Vollmachtsdatenbank freigeschaltet.

Zum Procedere: Hat der Mandant eine uneingeschränkte Vertretungsvollmacht erteilt, umfasst diese auch die Berechtigung zum Datenabruf. Um diesen anzustoßen, muss der Berater das amtlich vorgeschriebene „Muster für



ARCHIV

Ausgabe 3 | 2015
Seiten 89–98

Nachträgliche
Korrektur bei
übersehenen
Angaben schwierig

Erhöhte
Sorgfaltspflicht für
Steuerberater

Einblick in die
beim Finanzamt
gespeicherten Daten

eine Bevollmächtigung“ elektronisch ans Finanzamt übermitteln (neu: BMF 3.11.14, IV A 3 – S 0202/11/10001; auch gültig in der Fassung vom 10.10.13). Daraufhin schickt das Finanzamt dem Mandanten einen Brief mit dem Hinweis, dass er sich bei der Finanzverwaltung melden muss, wenn die Bevollmächtigung nicht erwünscht ist. Der Ablauf der Frist zur Stellungnahme gilt als stillschweigende Zustimmung und der Steuerberater wird schnellstmöglich zum Datenabruf freigeschaltet.

PRAXISHINWEIS | Das Vollmachtmuster kann mit gewissen länderspezifischen Einschränkungen auch für eine Elster-Kontoabfrage genutzt werden – über die man online Auskünfte über Sollstellungen, geleistete Zahlungen und offene Forderungen einholen kann (BMF 7.5.14, IV A 3 – S 0202/11/10001; elster.de/steuerb_kontoab.php).

Beachten Sie | Die für 2015 angekündigte Vereinfachung durch das Verfahren „Grundinformationsdienst Steuer“ (GINSTER) ist derzeit noch nicht im Gange.

3. Steuerliche Berücksichtigung volljähriger Kinder

Nach Abschluss einer ersten Berufsausbildung oder eines Erststudiums werden volljährige Kinder nur noch berücksichtigt, wenn sie nicht voll erwerbstätig sind (§ 32 Abs. 4 S. 2 EStG). Entscheidend ist damit zum einen, wann eine erste Berufsausbildung abgeschlossen ist (siehe dazu 4.). Zum anderen kommt es nach der ersten Berufsausbildung auf die Art der Erwerbstätigkeit des Kindes an. Die Eltern erhalten demnach unter folgenden Voraussetzungen weiterhin Kindergeld bzw. die steuerlichen Vergünstigungen:

- Das Kind wird für einen weiteren Beruf ausgebildet, befindet sich in einer Übergangszeit von bis zu vier Monaten oder ist ausbildungsplatzsuchend **und**
- es arbeitet regelmäßig insgesamt nicht mehr als 20 Wochenstunden oder ist nur geringfügig im Rahmen eines 450 Euro-Minijobs tätig (in diesem Fall wird die Arbeitszeit nicht geprüft).

■ Beispiel

Nach im September 2014 bestandener Gesellenprüfung bewirbt sich ein 19-jähriges Kind auf einen Studienplatz und erhält im Oktober die Zusage für das Sommersemester 2015. Ab Oktober 2014 ist das Kind bis zum Studienbeginn voll erwerbstätig (35 Stunden/Woche). Da das Kind ausbildungsplatzsuchend ist, kann es dem Grunde nach weiterhin steuerlich berücksichtigt werden. Die Berücksichtigung scheitert allerdings bis zum tatsächlichen Studienbeginn an der Vollerwerbstätigkeit. Übt das Kind nur einen 450-Euro-Minijob aus, erhalten die Eltern weiterhin Kindergeld bzw. die steuerlichen Vergünstigungen. Das wäre außerdem möglich, wenn das Kind nach der Gesellenprüfung eine weitere betriebliche Ausbildung absolviert (zum Beispiel zum Meister), selbst wenn es dann 40 Stunden pro Woche arbeitet und eine Ausbildungsvergütung erhält. Denn ein Ausbildungsdienstverhältnis ist grundsätzlich unschädlich.

Elster-Kontoabfrage
nutzen

Art der Erwerbs-
tätigkeit des Kindes
entscheidend

Minijob oder weitere
Ausbildung zum
Meister wäre
unschädlich

PRAXISHINWEIS | Grundlage für die Prüfung der 20-Stunden-Grenze ist immer die vertraglich vereinbarte Arbeitszeit. Die tatsächlich abgeleisteten Stunden werden nicht geprüft (BZSt, DA-FamEStG 2014, 1.7.14, St II 2-S 2280 DA/14/0004). Eine vorübergehende, höchstens zwei Monate dauernde Ausweitung der Wochenstunden über 20 Stunden hinaus ist unschädlich, wenn während des gesamten Berücksichtigungszeitraums im Jahr die durchschnittliche Arbeitszeit nicht mehr als 20 Stunden beträgt (Einzelfälle s. BMF 7.12.11, IV C 4 – S 2282/07/0001-01, Rn. 23-32).

Wichtig | Seit 2014 muss in der Anlage Kind (Zeile 7) die zuständige Familienkasse angegeben werden, sonst ist eine elektronische Datenübermittlung nicht möglich.

4. Berufsausbildungskosten

Während es für die Berücksichtigung volljähriger Kinder bei den Eltern vorteilhaft ist, noch keine erste Berufsausbildung abgeschlossen zu haben (Erwerbstätigkeit dann ohne Belang), ist es für den Abzug der Berufsausbildungskosten beim Auszubildenden selbst besser, wenn es sich um eine zweite Ausbildung handelt. Denn nur bei dieser – sowie bei einer Ausbildung im Rahmen eines Ausbildungsdienstverhältnisses – sind die Aufwendungen als Werbungskosten oder Betriebsausgaben zeitlich und betragsmäßig unbegrenzt abziehbar (Verlustvortrag möglich!). Die Kosten für eine erste Ausbildung sind hingegen nur als Sonderausgaben bis zu 6.000 EUR abziehbar (§ 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG), wirken sich aber meist mangels noch fehlender Einkünfte steuerlich nicht aus.

Hinweis | Abgrenzungsprobleme macht der BFH im Fall der einheitlichen Erstausbildung bei einem dualen Studium mit integrierten praktischen Ausbildungen im Lehrberuf deutlich (BFH 3.7.14, III R 52/13).

Wichtig | Letztmalig für 2014 können hohe Ausbildungskosten als Zweitausbildung unbeschränkt abziehbar sein, wenn eine relativ kurze, günstige „Ausbildung“ einem teuren Studium vorgeschaltet wurde. Der BFH hat zum Beispiel ein Medizinstudium nach einer Ausbildung zum Rettungssanitäter als Zweitausbildung anerkannt (BFH 27.10.11, VI R 52/10) sowie die Ausbildung zum Piloten nach einer Flugbegleiterausbildung (BFH 28.2.13, VI R 6/12). Beliebte waren auch Gestaltungen über einen LKW-Führerschein, als Taxifahrer oder Skilehrer. Dem hat der Gesetzgeber nun einen Riegel vorgeschoben und die Voraussetzungen einer Berufsausbildung ab 1.1.15 gesetzlich normiert (§ 9 Abs. 6 EStG). Die bisherigen Gestaltungen scheitern dann an der erforderlichen mindestens 12-monatigen Ausbildungsdauer und einer rechtlich fixierten Ausbildungsordnung mit Abschlussprüfung.

PRAXISHINWEIS | In jedem Falle sollten Ausbildungskosten in voller Höhe als Werbungskosten oder Betriebsausgaben geltend gemacht und gegen ablehnende Bescheide Einspruch eingelegt werden, da sowohl Verfahren in Sachen Abschluss einer ersten Berufsausbildung (z.B. BFH VI R 61/11; VI R 38/12) als auch der grundsätzlichen Verfassungswidrigkeit der Abzugsbeschränkung (z.B. BFH VI R 2/12; VI R 8/12; BVerfG 2 BvL 22/14 bis 2 BvL 27/14) anhängig sind.

Vertraglich vereinbarte Arbeitszeit maßgeblich

Für Auszubildenden selbst ist eine Zweitausbildung steuerlich günstiger

Haben Mandanten eine „günstige Erstausbildung“ vorgeschaltet?



INFORMATION
Anhängige Verfahren im Blick haben

Beachten Sie | Ab dem 1.1.14 gilt eine **Vollzeit-Ausbildungsstätte** als erste Tätigkeitsstätte (§ 9 Abs. 4 S. 8 EStG; BMF 24.10.14, IV C 5-S 2353/14/10002; Rz. 32 ff.). Der Auszubildende ist damit an der Ausbildungseinrichtung nicht mehr auswärts tätig. Das bedeutet:

- Fahrten zwischen Ausbildungseinrichtung und Wohnung sind nicht mehr wie bisher mit 0,30 EUR für jeden gefahrenen Kilometer absetzbar, sondern nur noch in Höhe der Entfernungspauschale.
- Der Abzug von Verpflegungsmehraufwendungen geht auch innerhalb der ersten drei Monate verloren.
- Unterkunftskosten sind nur noch im Rahmen der klassischen doppelten Haushaltsführung abziehbar, wobei ab 1.1.14 strengere Maßstäbe gelten (§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5 EStG).

PRAXISHINWEIS | Wird neben dem Studium bzw. einer unentgeltlichen Ausbildung eine Erwerbstätigkeit mit mehr als 20 Wochenstunden ausgeübt, bleibt es hinsichtlich der Bildungsstätte bei einer Auswärtstätigkeit mit Abzug der tatsächlichen Fahrtkosten, der auswärtigen Unterkunftskosten und den Verpflegungspauschalen für die ersten drei Monate.

5. Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen

Im Bereich Sonderausgaben und agB sind für die Steuererklärung 2014 insbesondere folgende drei Neuerungen von Belang:

- Für hohe agB sollte eine Verteilung auf bis zu fünf Jahre beantragt werden, sofern sich die grundsätzlich gebotene Berücksichtigung im Jahr der Veräußerung steuerlich nicht voll auswirkt. Insbesondere bei teuren Umbaukosten für einen behindertengerechten Zugang wurde ein verteilter Abzug gerichtlich zugelassen (FG Saarland 6.8.13, 1 K 1308/12; Rev. BFH 11.9.14, IV R 68/13 wurde wegen Fristversäumnis nicht zugelassen).

PRAXISHINWEIS | Krankheitskosten sollten auch unterhalb der zumutbaren Eigenbelastung geltend gemacht werden, da die Bescheide aufgrund diverser anhängiger Verfahren bis auf weiteres vorläufig ergehen (zuletzt BMF 11.12.14, IV A 3 - S 0338/07/10010). Von der Krankenversicherung wegen einer Selbstbeteiligung oder zur Erlangung einer Beitragsrückerstattung nicht erstattete Kosten stellen allerdings keine agB dar. Vorauszahlungen im Rahmen von Krankenversicherungsverträgen haben übrigens an steuerlicher Attraktivität verloren, da der Arbeitsgeberzuschuss wie eine Beitragsrückerstattung wirkt (BMF 19.8.13, IV C 3 - S 221/12/10010:004; Tz. 90).

- Prozesskosten sind gesetzlich nur noch als agB abziehbar, wenn der Steuerpflichtige ohne den Prozess seine Existenzgrundlage verlieren könnte (§ 33 Abs. 2 S. 4 EStG). Aufgrund zahlreicher anhängiger Verfahren (z.B. VI R 9/13, VI R 14/13, VI R 17/13, VI R 26/13, VI R 31/13, VI R 40/13) sollten in 2014 angefallene Prozesskosten trotzdem voll geltend gemacht und Verfahren per Einspruch offengehalten werden.

Ausbildungsstätte gilt erstmals als erste Tätigkeitsstätte

Erwerbstätigkeit von mehr als 20 Stunden als „Rettungsanker“

Verteilung höherer agB beantragen!

Prozesskosten wegen anhängiger Verfahren geltend machen

- Das gesetzliche Abzugsverbot für Prozesskosten gilt nicht für den Teil von Ehescheidungskosten, der den eigentlichen Scheidungsprozess betrifft. Rechtsanwaltskosten für ein Scheidungsverfahren sind weiterhin als agB abziehbar. Nicht abziehbar sind hingegen prozessuale Scheidungsfolgekosten, insbesondere über Vermögensausgleich, Unterhalt, Wohnung oder Sorge- bzw. Umgangsrecht. Diese Bereiche könnten auch außergerichtlich geregelt werden und seien deshalb nicht zwangsläufig (FG Rheinland-Pfalz 16.10.14, 4 K 1976/14; FG Münster 21.11.14, 4 K 1829/14 E). Da der BFH das letzte Wort hat, sollten die Kosten dennoch geltend gemacht werden (Rev. BFH VI R 66/14; für Rechtslage vor 2013 BFH VI R 69/12, VI R 70/12).

Scheidungsfolgekosten nicht abziehbar

6. Steuerermäßigung für haushaltsnahe Leistungen

Um die Steuerermäßigung nach § 35a EStG für haushaltsnahe Leistungen auch in der ESt-Erklärung 2014 bestmöglich auszuschöpfen, sollte das aktuelle BMF-Schreiben beachtet werden (BMF 10.1.14, IV C 4 – S 2296 – b/07/0003:004). Daneben haben sich in 2014 folgende Neuerungen ergeben:

Handwerker und haushaltsnahe Dienste nicht vergessen

- Entgegen der Ansicht der Finanzverwaltung lässt der BFH auch Aufwendungen **jenseits der Grundstücksgrenze** zum Abzug zu (z.B. Winterdienst auf öffentlichem Gehweg: BFH 20.3.14, VI R 55/12; Wasseranschluss außerhalb des Grundstücks; BFH 20.3.14, VI R 56/12).
- Rechnungen von **Schornsteinfegern** müssen ab 2014 aufgeteilt werden in begünstigte Handwerkerleistungen wie Kehr-, Reparatur- und Wartungsarbeiten und in nicht begünstigte Gutachtertätigkeiten, worunter zum Beispiel Mess- und Überprüfungsarbeiten sowie die Feuerstättenschau fallen.
- Der BFH muss klären, inwieweit die Steuerermäßigung auch für Formen des **betreuten Wohnens** außerhalb eines Heimes in Frage kommt (Rev. BFH VI R 18/14). Das FG Nürnberg gewährte den Abzug der Betreuungspauschale, die mit den Dienstleistungen einer Haushaltshilfe vergleichbar ist (FG Nürnberg 13.2.14, 6 K 1026/13).
- Auch Aufwendungen für eine professionelle **Tierbetreuung** im eigenen Haus, zum Beispiel der Hauskatze während Urlaubsabwesenheit, sollten geltend gemacht werden, sofern die Kosten unbar überwiesen wurden (FG Düsseldorf 4.2.15, 15 K 1779/14 E; Rev. zugelassen).

Aufteilung der Kosten erforderlich

7. Wichtiges zu den Einkünften bei Arbeitnehmern

Auf der **Einnahmenseite** ist auf folgende Urteile zur Steuerbegünstigung von **Abfindungen** hinzuweisen:

- Eine Entlassungsentschädigung kann unterjährig beim Lohnsteuerabzug nur dann über die Fünftel-Regelung nach § 34 EStG ermäßigt besteuert werden, wenn der Arbeitnehmer durch die Zusammenrechnung mit anderen Einkünften einen steuerlichen Nachteil hat (Zusammenballung). Im Jahr der Abfindung ist zu vergleichen, was der Arbeitnehmer ohne die Kündigung verdient hätte (Soll-Größe) und welches Einkommen er tat-

Fünftel-Regelung greift nur bei der „Zusammenballung“ von Einkünften

sächlich erwirtschaftet hat (Ist-Größe). Nach Ansicht des BFH sind dabei auch spätere selbstständige Einkünfte zu berücksichtigen (BFH 8.4.14, IX R 33/13). Verluste bleiben in der Vergleichsrechnung allerdings unberücksichtigt (BMF 1.11.13, IV C 4 – S 2290/13/10002, Rz. 11, Beispiel 4).

- Arbeitslosengeld sollte in die Ist-Größe einbezogen werden, da sich dann in der Regel eher eine Zusammenballung ergibt. Die Einbeziehung lässt die Finanzverwaltung zu (BMF 1.11.13, Rz. 11), auch wenn einige Finanzgerichte gegen eine Anrechnung sind (z.B. FG Niedersachsen 20.3.14, 1 K 130/13, Rev. BFH: IX R 14/14).

PRAXISHINWEIS | Ist der Arbeitnehmer unterjährig ausgeschieden und hat der Arbeitgeber mangels Kenntnis von weiteren Einkünften oder dem Bezug von Arbeitslosengeld die Abfindung nicht begünstigt besteuert, besteht Handlungsbedarf. Ist eine Zusammenballung von Einkünften zu bejahen, sollte die Anwendung der Fünftel-Regelung im Rahmen der ESt-Veranlagung beantragt werden.

Auf der **Ausgabenseite** sollten im Bereich „Werbungskosten“ aus nichtselbstständiger Tätigkeit in 2014 insbesondere folgende Aspekte geprüft werden:

- Erstmals ab 2014 gelten die Neuerungen durch die Reisekostenreform (BMF 24.10.14, IV C 5 – S 2353/14/10002). Dabei sind insbesondere die Änderungen bei der „**ersten Tätigkeitsstätte**“ von Belang (§ 9 Abs. 4 EStG). Anders als die „regelmäßige Arbeitsstätte“ wird sie vordergründig durch die Zuordnung des Arbeitgebers bestimmt. Hat dieser den Arbeitnehmer keiner ortsfesten betrieblichen Einrichtung dauerhaft zugeordnet (dauerhaft bedeutet dabei unbefristet, für die Dauer des gesamten Dienstverhältnisses oder über einen Zeitraum von mehr als vier Jahren), kommt es darauf an, wo der Arbeitnehmer überwiegend und dauerhaft tätig wird (arbeitstäglich, an mindestens zwei Arbeitstagen in der Woche oder einem Drittel der vereinbarten Arbeitszeit). Für den Werbungskostenabzug hat die erste Tätigkeitsstätte folgende Bedeutung:
 - Die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sind nur über die Entfernungspauschale mit 0,30 EUR pro Entfernungskilometer absetzbar.

Beachten Sie | Ein weiträumiges Arbeitsgebiet – z.B. ein Werksgelände, Fahr- oder Lotsgebiet, Forstrevier oder ein Zustellbezirk – ist zwar keine erste Tätigkeitsstätte. Die Fahrtkosten sind zum nächstgelegenen Zugang von der Wohnung aus aber dennoch ab 2014 nur mit der Entfernungspauschale abziehbar. Ähnliches gilt für Arbeitnehmer, die keine erste Tätigkeitsstätte haben, aber arbeitstäglich immer dieselbe ortsfeste betriebliche Einrichtung zur Aufnahme ihrer beruflichen Tätigkeit aufsuchen (Sammelplatz). Damit können v.a. Arbeitnehmer mit Fahr- und Einsatzwechseltätigkeit ihre Fahrtkosten auch nur begrenzt absetzen. Verpflegungsmehraufwendungen für ihre Auswärtstätigkeit können sie hingegen ab Verlassen der Wohnung geltend machen.

Arbeitslosengeld darf in Ist-Größe mit einbezogen werden

Erste Tätigkeitsstätte nach organisatorischer Zuordnung oder zeitlichen Kriterien

Nur begrenzter Abzug von Fahrtkosten bei Einsatzwechseltätigkeit

PRAXISHINWEIS | Mit der Entfernungspauschale sind sämtliche Pkw-Kosten abgegolten. Nur beruflich bedingte Unfallkosten wären extra absetzbar (BFH 20.3.14, VI R 29/13).

- Arbeitnehmer mit erster Tätigkeitsstätte können Reisekosten für eine Auswärtstätigkeit, insbesondere die Verpflegungspauschalen, erst ab Verlassen der ersten Tätigkeitsstätte abziehen, wenn sie diese vor der Auswärtstätigkeit aufsuchen.
- Die **Verpflegungspauschalen** im Inland betragen für eine Auswärtstätigkeit ohne Übernachtung 12 EUR bei einer Abwesenheit von mehr als acht Stunden, bei mehrtägigen Reisen mit Übernachtung am An- und Abreisetag ohne Mindestabwesenheitszeit ebenfalls 12 EUR und für 24-stündige Zwischentage 24 EUR. Bei mehreren Auswärtstätigkeiten an einem Tag werden die Zeiten zusammen gerechnet. Nach der sog. Mitternachtsregelung gilt das auch für Abwesenheiten an zwei aufeinander folgenden Tagen, die am einzelnen Tag die Mindestdauer von 12 Stunden nicht erreichen würden. Hier lassen tageweise Zuordnungsmöglichkeiten Gestaltungen zu (BMF 24.10.14, a.a.O., Rz. 46):

■ Beispiel

Ein Zugfahrer hat folgende Dienstzeiten:

| Mo | Di | Mi | Do | Fr | Sa |
|----|-----|-----|-------|-----|----|
| 5 | 4 5 | 4 5 | 4 4,5 | 4 4 | 5 |

Bei tageweiser Einzelbetrachtung ist der Zugfahrer dienstags, mittwochs und donnerstags mehr als acht Stunden auswärts tätig und erhält 3 x 12 EUR. Rechnet man die Abwesenheiten über Nacht zusammen, erhält er die 12 EUR für fünf Tage (Zurechnung zum Tag der überwiegenden Abwesenheit = Montag, Dienstag, Mittwoch, Donnerstag und Samstag).

Beachten Sie | Die Tagegelder für Reisen ins Ausland bestimmen sich für 2014 nach dem BMF 11.11.13, IV C 5 – S 2353/08/10006:004. Die Inlands- und Auslandspauschalen sind zu kürzen, wenn der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten während der Auswärtstätigkeit unentgeltlich verpflegt wird. In 2014 beträgt die Kürzung für ein Frühstück 20 % der zustehenden Pauschale (im Inland um 4,80 EUR) und für ein Mittag- oder Abendessen je 40 % (im Inland um je 9,60 EUR). Zuzahlungen des Arbeitnehmers – auch in Form eines Lohneinbehalts – mindern die Kürzung. Mahlzeiten oder Snacks im Flugzeug oder Zug gelten erst ab 2015 als vom Arbeitgeber gestellte Mahlzeit. In 2014 führen sie noch nicht zur Kürzung der Pauschalen (BMF 24.10.14, aaO, Rz. 65, 75).

- **Übernachungskosten** können ab 2014 bei einer mehr als 48 Monate an derselben auswärtigen Tätigkeitsstätte dauernden Auswärtstätigkeit nur

Tageweise
Zuordnung eröffnet
Gestaltungsspielraum

Unentgeltliche
Verpflegung
während der
Auswärtstätigkeit

noch bis zu 1.000 EUR monatlich abgezogen werden (§ 9 Abs. 3 Nr. 5a S. 4 EStG). Dieselbe Auswärtstätigkeit kann dabei nur vorliegen, wenn sie an mindestens drei Tagen in der Woche ausgeübt wird. Erst eine mehr als sechsmonatige Unterbrechung führt zum Neubeginn der Vierjahresfrist.

Beachten Sie | Bei pauschalen Übernachtungskosten inklusive Frühstück oder „Business- oder Service-Pauschale“ sind die Kosten um 20 % der maßgeblichen 24-Stunden-Verpflegungspauschale zu kürzen (bei Übernachtungen im Inland somit um 4,80 EUR).

PRAXISHINWEIS | Bei umfangreicher Auswärtstätigkeit kann es sich lohnen, im Rahmen der ESt-Erklärung die Berechnungen des Arbeitgebers zu prüfen – auch ob eine Versteuerung evtl. zu Unrecht stattgefunden hat – und ggf. über einen Werbungskostenabzug zu korrigieren.

- Zahlt ein Arbeitnehmer für einen vom Arbeitgeber überlassenen **Dienst- bzw. Firmenwagen** Kfz-Kosten, insbesondere Spritkosten, selbst, sollte er diese unbedingt als Werbungskosten geltend machen. Der BFH hatte dies bereits im Rahmen der Fahrtenbuchmethode zugelassen (BFH 18.10.07, VI R 57/06), die Finanzverwaltung lehnt das allerdings ab (BMF 6.2.09, IV C 5 - S 2334/08/10003). Nur die Gesamtkosten seien um die selbst getragenen Kosten zu mindern. Bei der Ein-Prozent-Reglung soll ein Werbungskostenabzug nicht zulässig sein. Ein frisch vor dem BFH gelandetes FG-Urteil gibt nun aber auch bei pauschaler Ermittlungsmethode dem Abzug selbst getragener Kfz-Kosten wieder eine Chance (FG Düsseldorf 4.12.14, 12 K 1073/14 E; Rev. BFH VI R 2/15).

PRAXISHINWEIS | Viele Arbeitgeber versteuern den geldwerten Vorteil für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeit monatlich pauschal mit 0,03 % des Listenpreises pro Entfernungskilometer – unabhängig von der Anzahl der Fahrten. In diesem Fall sollte der Arbeitnehmer eine womöglich günstigere Einzelbewertung der tatsächlich durchgeführten Fahrten mit 0,002 % prüfen und einen entsprechenden Korrekturposten in der ESt-Erklärung abziehen.

- Der Abzug der Kosten für eine **doppelte Haushaltsführung** wurde ab 2014 neu geregelt (§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5 EStG; R 9.11 LStR 2015; BMF 24.10.14, IV C 5 - S 2353/14/10002). Neu sind v.a. zwei Bereiche:
 - Ein eigener Hausstand wird nur noch bei einer finanziellen Beteiligung an den laufenden Kosten anerkannt. Damit können v.a. ledige Arbeitnehmer, die unentgeltlich im Haus der Eltern wohnen, keine Unterkunftskosten mehr abziehen. Die in 2014 ergangenen Entscheidungen zu Mehrgenerationenhaushalten sind damit nur noch für zurückliegende Zeiträume interessant (BFH 10.4.14, VI R 79/13; BFH 5.6.14, VI R 76/13). Erforderlich ist grundsätzlich eine Beteiligung von mehr als 10 % der regelmäßigen Monatskosten wie Miete, Nebenkosten und Kosten für Lebensmittel. Liegen die Barleistungen darunter, muss die finanzielle Beteiligung auf andere Weise nachgewiesen werden, z.B. durch die Bezahlung von Heizölkosten. Bei Verheirateten wird nach wie vor ein eigener Hausstand unterstellt.

Berechnungen
des Arbeitgebers
hinterfragen

Günstigere
Einzelbewertung
prüfen

Eigener Hausstand
nur noch gegen
Kostenbeteiligung

- Die nachgewiesenen oder glaubhaft gemachten tatsächlichen Kosten für die Zweitwohnung am Beschäftigungsort sind nur noch bis maximal 1.000 EUR im Monat abziehbar. Soweit dieser Höchstbetrag in einem Monat nicht voll ausgeschöpft wird, kann er auf andere Monate übertragen werden, sodass ein jährliches Abzugsvolumen von 12.000 EUR gilt.

PRAXISHINWEIS | Auch in Wegverlegungsfällen können für die ersten drei Monate die Verpflegungspauschalen geltend gemacht werden (BFH 8.10.14, VI R 7/13). Eine vorangehende Auswärtstätigkeit wird auf die Dreimonatsfrist angerechnet (§ 9 Abs. 4a S. 13 EStG). Ab 2014 sind die Verpflegungspauschalen zu kürzen, wenn der Arbeitgeber Mahlzeiten stellt. Ist ein Arbeitnehmer – insbesondere ein Außendienstmitarbeiter – mehr als drei Monate auswärts tätig und bleibt er in derselben Unterkunft, begründet er dort nicht zwangsläufig einen doppelten Haushalt. Insofern können die Verpflegungspauschalen auch länger als drei Monate anwendbar sein (BFH 8.10.14, VI R 95/13).

- Über die Abziehbarkeit der Kosten für ein **häusliches Arbeitszimmer** wird weiterhin lebhaft gestritten; es sind nach wie vor zahlreiche Verfahren anhängig. Die Darstellung aller relevanten Entscheidungen würde hier den Rahmen sprengen. Auf ein paar interessante Bereiche sei aber hingewiesen:
 - Die Kriterien für ein häusliches oder außerhäusliches Arbeitszimmer hat der BFH aktuell nochmals geklärt (BFH 30.1.14, VI B 125/13, m.w.N.). Bei Erreichbarkeit nur von außen kommt es darauf an, ob man eine öffentliche, der Allgemeinheit zugängliche Verkehrsfläche betreten muss. In diesem Fall ist das Arbeitszimmer außerhäuslich und die Kosten sind unbegrenzt abziehbar. Liegt das Arbeitszimmer in einem nicht direkt zur Wohnung gehörenden Raum (Dachboden, Anbau oder Garagenaufbau), der nur über außerhäusliche Bereiche auf eigenem Eigentum – z.B. durch Hof oder Garten – zu erreichen ist, ist die Häuslichkeit noch gewahrt. Ein Abzug der Kosten hängt dann von den weiteren Kriterien „Mittelpunkt der gesamten beruflichen und betrieblichen Betätigung“ (unbegrenzt) oder „kein anderer Arbeitsplatz“ (bis zu 1.250 EUR/Jahr) ab (§ 4 Abs. 5 Nr. 6b, § 9 Abs. 5 EStG).
 - Auch wenn das Arbeitszimmer teilweise privat oder in einem Raum nur eine „Arbeitsecke“ genutzt wird, sollten die Kosten geltend gemacht werden (anhängig GrS 1/14; BFH X R 1/13).
 - Für beruflich mitgenutzte Nebenräume wie Flur, Küche, Bad und Toilette kann eine anteilige Fläche mitgerechnet und bei ablehnendem Bescheid Einspruch eingelegt werden (Rev. BFH VIII R 3/12; VIII R 10/12).
 - Auch ein Telearbeitsplatz zuhause erfüllt die Voraussetzungen des häuslichen Arbeitszimmers mit der Folge, dass ein Abzug nur möglich ist, wenn man dort seinen Tätigkeitsmittelpunkt hat oder wenn in der Firma bzw. Behörde kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht (BFH 26.2.14, VI R 40/12).

Pauschalen
gelten auch bei
Wegverlegungsfällen

Häusliches oder
außerhäusliches
Arbeitszimmer?



INFORMATION
Anhängiges
Verfahren beachten

- Bei Ehegatten kommt es darauf an: Nutzen sie ein Arbeitszimmer gemeinsam für ihre jeweilige Einkunftsart, können sie eigentlich den Abzugsbetrag nur einmal anteilig geltend machen. Da die Frage, ob der Abzugsbetrag personen- oder objektbezogen ist, anhängig ist, sollten aber beide einen eigenen Abzugsbetrag beantragen (BFH: VI R 53/12, VI R 86/13). Nutzt jeder Ehegatte ein separates Arbeitszimmer, steht jedem ein gesonderter Abzugsbetrag zu.

PRAXISHWEIS | Das Zusammentreffen mehrerer Einkunftsarten rechtfertigt die Vervielfältigung des Abzugsbetrags selbst dann nicht, wenn für mehrere Tätigkeiten kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht (BFH 16.7.14, X R 49/11).

8. Neuerungen bei anderen Einkunftsarten

Abschließend noch folgende Hinweise:

- Im Bereich der **Kapitaleinkünfte** hat der BFH bestätigt, dass der Abgeltungsteuersatz von 25 % nicht für Zinsen gilt, die ein zu mindestens 10 % beteiligter Anteilseigner für die Gewährung eines Darlehens an die Gesellschaft erzielt (Verfassungsmäßigkeit des § 32d Abs. 2 Nr. 1 Buchst. b S. 1 EStG; BFH 29.4.14, VIII R 23/13; BFH 14.5.14, VIII R 31/11). Daneben gilt anstelle des Abgeltungsteuersatzes die normale Besteuerung auch für sämtliche Kapitalerträge, die zwischen nahestehenden Personen fließen, wenn der Schuldner die Zinszahlungen als Betriebsausgaben oder Werbungskosten voll absetzen kann (§ 32d Abs. 2 Nr. 1 Buchst. a EStG). In diesen Fällen soll aber ein lediglich aus der Familienangehörigkeit oder Ehe abgeleitetes persönliches Interesse nicht für ein derartiges Näheverhältnis ausreichen; vielmehr darf der beherrschten Person auf Grund eines absoluten Abhängigkeitsverhältnisses im Wesentlichen kein eigener Entscheidungsspielraum verbleiben (BFH 29.4.14, VIII R 9/13, VIII R 35/13, VIII R 44/13; BMF 9.12.14, IV C 1 – S 2252/08/10004:015).

Beachten Sie | Verluste aus Kapitalanlagen, die vor der Einführung der Abgeltungsteuer – also vor 2009 – erworben und innerhalb eines Jahres mit Verlust veräußert wurden (Spekulationsverluste § 23 EStG a.F.), dürfen ab 2014 nur noch mit Gewinnen aus privaten Veräußerungsgeschäften (aus dem Verkauf von Immobilien innerhalb von zehn Jahren oder Verkauf von Gold bzw. Silber innerhalb eines Jahrs) verrechnet werden.

PRAXISHWEIS | Entstehen im Zusammenhang mit Kapitaleinkünften Werbungskosten oberhalb des Pauschbetrags von 801 EUR bzw. 1.602 EUR bei zusammen veranlagten Ehegatten, sollten die tatsächlich höheren Kosten geltend gemacht und gegen ablehnende Bescheide Einspruch gegen die Abzugsbeschränkung des § 20 Abs. 9 EStG mit Hinweis auf anhängige Verfahren eingelegt werden (Rev. BFH VIII R 13/13; VIII R 18/14; vor 2009: BFH VIII R 34/13).

Abzugsbetrag
personen- oder
objektbezogen?

Kein
Abgeltungsteuersatz
bei Gesellschafter-
fremdfinanzierung

Höhere tatsächliche
Kosten geltend
machen

- Entstehen bei einer **Vermietung** Dauerverluste, muss die Einkunftserzielungsabsicht nachgewiesen werden. Dazu hat das Bayerische Landesamt für Steuern seinen Praxisleitfaden aktualisiert (Stand Juni 2014, unter iww.de/sl494). Besonders kritisch sind längere Leerstandszeiten.
- Wurde ein **Mietobjekt in 2014 verkauft** und laufen Schuldzinsen weiter, kommt es darauf an:
 - Da die private Veräußerung grundsätzlich nicht steuerbar ist, endet mit dem Verkauf der Veranlassungszusammenhang zwischen Einkünfteerzielung und Schuldzinsen. Fällt der Verkauf innerhalb von zehn Jahren in die Steuerpflicht nach § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG, ist ein weiterer Schuldzinsenabzug allerdings möglich.
 - Der BFH lässt den Schuldzinsenabzug sogar für nicht steuerbare Veräußerungen außerhalb der Spekulationsfrist zu (BFH 8.4.14, IX R 45/13). Unter Berufung auf diese Rechtsprechung können nachträgliche Schuldzinsen geltend gemacht werden, wenn zwischen Darlehensaufnahme und Einkünfteerzielung ein wirtschaftlicher Zusammenhang besteht und der Veräußerungserlös nicht ausreicht, um das Darlehen zu tilgen (Vorrang der Schuldentilgung).

MERKE | Die Finanzverwaltung lässt einen nachträglichen Schuldzinsenabzug allerdings bisher nur dann zu, wenn die Veräußerung selbst steuerpflichtig war (BMF 28.3.13, IV C 1 - S 2211/11/10001:001). Bei Veräußerungen ab 2014 ist auch für Schuldzinsen aus Erhaltungsaufwendungen der bisher mögliche nachträgliche Werbungskostenabzug nicht mehr zulässig (BMF 15.1.14, IV C 1 - S 2211/11/10001:001).

PRAXISHINWEIS | Wird der Erlös aus der Grundstücksveräußerung anderweitig zur Einkünfteerzielung (beispielsweise zum Erwerb oder zur Entschuldung einer anderen Einkünfteimmobilie oder zur Einlage in einen Betrieb) verwendet, bleiben Schuldzinsen nach der „Umwidmungs“-Rechtsprechung weiter abziehbar.

- Beim Betrieb einer **Fotovoltaikanlage** sind für 2014 die aktualisierten Grundsätze der Finanzverwaltung zu einkommensteuerlichen und umsatzsteuerlichen Fragen zu beachten (Bayer. LfSt „Hilfe für Photovoltaikanlagen“ mit Beispielen und Muster einer Gewinnermittlung, Stand Januar 2015; abrufbar unter iww.de/sl601). Zur Umsatzsteuer in diesem Bereich gibt es noch eine extra Verfügung (BMF 19.9.14, IV D 2 - S 7124/12/10001-02). Unterschieden wird nach dem Stichtag der EEG-Novelle, also nach Anlagen, die bis zum 31.3.12 bzw. seit dem 1.4.2012 in Betrieb genommen wurden.

WEITERFÜHRENDE HINWEISE

- Unter gstb.iww.de stehen in der Rubrik „Downloads“ zwei Checklisten kostenlos für Sie bereit: Die Checkliste „Einkommensteuererklärung 2014“ und die „Mandanten-Checkliste zur Einkommensteuererklärung 2014“
- Zum Thema Abfindungen sei auf den Beitrag „Neues zur Besteuerung von Abfindungen: So profitieren Sie von der Fünftelungsregelung!“ verwiesen (GStB 14, 426).
- Beachten Sie auch die nach wie vor bedeutsamen Neuerungen zur Steuererklärung 2013 im Beitrag „Highlights bei der privaten ESt-Erklärung 2013“, GStB 14, 124 ff.



DOWNLOAD

 Leitfaden als pdf
 abrufbar

 Schuldzinsen sogar
 bei nicht steuerbarer
 Veräußerung
 abziehbar

 „Umgewidmete“
 Schuldzinsen bleiben
 abziehbar


DOWNLOAD

 Merkblatt abrufbar
 unter iww.de/sl601