



**Finanzbehörde Hamburg**  
- Steuerverwaltung -

# Fach-Info

Abteilungen 51 • 52 • 53

O 1000 - 2015/002 - 52

29.10.2015

## Inhaltsverzeichnis

### Einkommensteuer

1*. Anwendungsfragen zu § 3 Nr. 26 EStG: Pflegetätigkeit und Nebenberuflichkeit.....	2
4*. Schuldzinsen als nachträgliche Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nach Veräußerung des Mietobjekts oder nach Wegfall der Einkünfteerzielungsabsicht .....	2
5*. Unterhaltszahlungen an Angehörige im Ausland, Erwerbsobliegenheit .....	3
6*. Reisekosten bei Auswärtstätigkeiten: Aufzeichnungserleichterung für Großbuchstaben „M“ bis 31.12.2017 verlängert .....	4
7*. Lohnsteuerbescheinigung 2016 .....	4

\* Diese Beiträge werden der Steuerberaterkammer Hamburg bekannt gegeben.

## Einkommensteuer

### 1\*. Anwendungsfragen zu § 3 Nr. 26 EStG: Pflögetätigkeit und Nebenberuflichkeit

Auf Bund-/Länder-Ebene wurde beschlossen, dass die Tätigkeit der Einsatzleiter(innen) im Rettungsdienst stets dann unter die Steuerbefreiung nach Maßgabe des § 3 Nr. 26 EStG fällt, wenn die Leitung des Einsatzes am Einsatzort erfolgt. Insoweit ist der Begriff der Pflögetätigkeit i. S. d. R 3.26 Absatz 1 Satz 4 EStR erfüllt.

Bei einer maximalen regelmäßigen Wochenarbeitszeit von bis zu 14 Stunden kann von einer Nebenberuflichkeit ausgegangen werden (Ein-Drittel-Grenze, R 3.26 Absatz 2 Satz 1 EStR). Etwaige Tarifunterschiede bleiben aus Vereinfachungsgründen unbeachtlich. Im Einzelfall bleibt es dem Steuerpflichtigen unbenommen, eine höhere tarifliche Arbeitszeit nachzuweisen.

Az.: S 2121 - 2015/001 - 52

### 4\*. Schuldzinsen als nachträgliche Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nach Veräußerung des Mietobjekts oder nach Wegfall der Einkünfteerzielungsabsicht

#### Aktuelle BFH-Rechtsprechung

In mehreren aktuellen Entscheidungen hat der BFH zur Abziehbarkeit von nachträglichen Schuldzinsen bei den Vermietungseinkünften Stellung genommen. Mit BMF-Schreiben vom 27.07.2015, BStBl. I S. 581, hat die Verwaltung sich zur Anwendung der neuen Rechtsprechungsgrundsätze geäußert. Die BMF-Schreiben vom 28.03.2013 (BStBl. I S. 508) und vom 15.01.2014 (BStBl. I S. 108) sind mit der Neuregelung durch das BMF-Schreiben vom 27.07.2015 außer Kraft getreten.

#### • **BFH vom 20.06.2012, IX R 67/10, BStBl. 2013 II S. 275**

Auch im Falle steuerbarer Grundstücksveräußerungen i.S.d. § 23 EStG sind Schuldzinsen für Anschaffungskosten eines Mietobjekts als nachträgliche Werbungskosten abziehbar. Hierbei ist jedoch auch der Grundsatz des Vorrangs der Schuldentilgung zu beachten, wonach der Abzug nur möglich ist, wenn und soweit der Veräußerungserlös nicht zur Darlehenstilgung ausreicht.

#### • **BFH vom 08.04.2014, IX R 45/13, BStBl. 2015 II S. 635**

Ein nachträglicher Schuldzinsenabzug bei den Vermietungseinkünften ist auch dann möglich, wenn der Verkauf des Mietobjekts kein privates Veräußerungsgeschäft i.S.d. § 23 EStG darstellt. Mit BMF-Schreiben vom 27.07.2015, a.a.O. hat sich die bisherige Verwaltungsauffassung geändert. Nunmehr kommt es für einen nachträglichen Werbungskostenabzug nicht mehr darauf an, ob der Grundstücksverkauf ein privates Veräußerungsgeschäft ist oder nicht.

Für die steuerliche Behandlung der Schuldzinsen ist vielmehr die Verwendung des Veräußerungserlöses maßgeblich:

- Wird der Erlös zur Schuldentilgung verwendet, sind nur die Schuldzinsen für einen etwaigen nicht tilgbaren Darlehensteil weiterhin abzugsfähig (Grundsatz des Vorrangs der Schuldentilgung).
- Bei Anschaffung einer neuen Einkunftsquelle steht das Darlehen in einem neuen Veranlassungszusammenhang mit der Folge des Schuldzinsenabzugs bei der neuen Einkunftsquelle (Surrogationsbetrachtung).

- **BFH vom 21.01.2014, IX R 37/12, BStBl. 2015 II S. 631**  
Ein nachträglicher Schuldzinsenabzug ist ausgeschlossen, wenn die Einkünfteerzielungsabsicht bereits vor der Veräußerung des Mietobjekts entfallen ist (z.B. Selbstnutzung vor dem Verkauf).
- **BFH vom 11.02.2014, IX R 42/13, BStBl. 2015 II S. 633**  
Eine Vorfälligkeitsentschädigung, die zur Ablösung einer Darlehensverbindlichkeit zwecks lastenfreier Veräußerung der Immobilie gezahlt wird, stellt keine ersatzweisen Werbungskosten dar, wenn ein steuerbarer Veräußerungsvorgang i.S.d. § 23 EStG nicht vorliegt.  
Dagegen liegen im Falle einer nach § 23 EStG steuerbaren Veräußerung Veräußerungskosten vor.

### **Steuerliche Behandlung der Schuldzinsen**

Die Behandlung der Schuldzinsen richtet sich nach dem Zeitpunkt der Grundstücksveräußerung:

- **Schuldzinsen bei Veräußerungsgeschäft nach dem 31.12.1998**  
Ein Schuldzinsenabzug ist vorzunehmen, wenn und soweit die Verbindlichkeiten nicht durch den Veräußerungserlös getilgt werden können (Grundsatz des Vorrangs der Schuldentilgung). Es kommt nicht mehr darauf an, ob die Veräußerung ein steuerbarer Veräußerungsvorgang i.S.d. § 23 EStG ist. Voraussetzung ist, dass die Einkünfteerzielungsabsicht bis zur Veräußerung bestanden hat.
- **Schuldzinsen bei Veräußerungsgeschäft vor dem 01.01.1999**  
Ein Schuldzinsenabzug nach Veräußerung des Mietobjekts ist nicht möglich.
- **Vorfälligkeitsentschädigungen mit Veräußerungsgeschäft ab dem 27.07.2015**  
Vorfälligkeitsentschädigungen stehen in einem neuen Veranlassungszusammenhang mit der Veräußerung und dürfen nicht als nachträgliche Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abgezogen werden. Lediglich im Falle eines steuerbaren Veräußerungsvorgangs i.S.d. § 23 EStG sind die Schuldzinsen als Veräußerungskosten abziehbar.
- **Vorfälligkeitsentschädigungen mit Veräußerungsgeschäft bis zum 26.07.2015**  
Der ausnahmsweise zugelassene Abzug einer Vorfälligkeitsentschädigung als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung (Vorfälligkeitsentschädigung als Finanzierungskosten eines neu erworbenen Mietobjektes) ist noch bei Veräußerungen vor dem 27.07.2015 anwendbar.

Auf die als Anlage beigefügte graphische Darstellung mit weiteren Beispielfällen wird hingewiesen.

Az.: S 2211 - 2015/001 - 52

### **5\*. Unterhaltszahlungen an Angehörige im Ausland, Erwerbsobliegenheit**

Die Erwerbsobliegenheit ist bei allen unterhaltsberechtigten Personen, die nicht unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind, zu prüfen. Der Einsatz der eigenen Arbeitskraft darf nicht gefordert werden, wenn gewichtige Gründe die unterhaltene Person daran hindern, einer Beschäftigung gegen Entgelt nachzugehen, vgl. hierzu BMF-Schreiben vom 7.6.2010, BStBl. I S. 588, Rz. 8 und 9. Unter anderem wird als gewichtiger Grund anerkannt, wenn die unterhaltene Person ihrerseits beispielsweise einen behinderten Angehörigen pflegt und so daran gehindert wird, erwerbstätig zu sein.

Mit Urteil vom 15.04.2015, Az. **VI R 5/14** hat der BFH dazu entschieden, dass das jederzeitige Bereitstehen für einen eventuellen Pflegeeinsatz behinderter Angehöriger („Pflege auf Abruf“) die generelle Erwerbsobliegenheit volljähriger Personen nicht entfallen lässt. Der Steuerpflichtige hat nachzuweisen, dass sich die unterhaltene Person in der Zeit, in der sie für einen eventuellen

Pflegeeinsatz zur Verfügung stand, um eine Beschäftigung bemüht hat. Fehlt es hieran, kommt eine Schätzung der (fiktiven) Einkünfte in Betracht, die die unterhaltene Person in dieser Zeit hätte erzielen können.

Az.: S 2285 - 2015/002 - 52

## **6\*. Reisekosten bei Auswärtstätigkeiten: Aufzeichnungserleichterung für Großbuchstaben „M“ bis 31.12.2017 verlängert**

Der Großbuchstabe „M“ ist grundsätzlich auf der Lohnsteuerbescheinigung einzutragen, wenn dem Arbeitnehmer anlässlich oder während einer beruflichen Auswärtstätigkeit oder im Rahmen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten eine nach § 8 Absatz Satz 8 EStG mit dem amtlichen Sachbezugswert zu bewertende Mahlzeit zur Verfügung gestellt wurde.

Hat das Betriebsstättenfinanzamt auf Antrag des Arbeitgebers für steuerfreie Reisekostenvergütungen bei einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit eine andere Aufzeichnung als im Lohnkonto zugelassen, gilt diese Aufzeichnungserleichterung bis zum 31.12.2015 auch für den Großbuchstaben „M“ (Ergänzendes BMF-Schreiben zur Reform des steuerlichen Reisekostenrechts ab 01.01.2014 vom 24.10.2014, dort Rz. 92; BStBl I Seite 1412).

Auf Bund-/Länder-Ebene wurde beschlossen, diese Übergangsregelung bis zum 31.12.2017 zu verlängern. Auf diese Verlängerung wurde im Ausstellungsschreiben zur Lohnsteuerbescheinigung 2016 (unter I.2. zu Buchstabe „M“ zweiter Absatz) hingewiesen (BMF-Schreiben vom 30.07.2015, BStBl I Seite 614).

Aus Vereinfachungsgründen gilt eine stillschweigende Zustimmung des Finanzamts zu den Aufzeichnungserleichterungen im Lohnkonto (§ 4 Absatz 3 LStDV) für Reisekostenersatz als erteilt, wenn diese steuerfreien Lohnanteile bereits vor 2004 außerhalb des Lohnkontos aufgezeichnet wurden und dieses – z. B. bei einer LAP – nicht beanstandet wurde.

Az. S 2353 - 2012/014 - 52

## **7\*. Lohnsteuerbescheinigung 2016**

Bei Beendigung eines Dienstverhältnisses oder am Ende eines Kalenderjahres hat der Arbeitgeber das Lohnkonto des Arbeitnehmers abzuschließen und grundsätzlich eine elektronische Lohnsteuerbescheinigung bis zum 28.02. des Folgejahres zu übermitteln.

Mit BMF-Schreiben vom 30.07.2015 wurde der Erlass für die Ausstellung der elektronischen und besonderen Lohnsteuerbescheinigungen für das Kalenderjahr 2016 bekannt gegeben (BStBl I Seite 614).

Eine wesentliche Neuerung ist die Ausdehnung und Konkretisierung des Korrektur- und Stornierungsverfahrens.

Grundsätzlich darf die Korrektur eines fehlerhaften Lohnsteuerabzugs nach Übermittlung der Lohnsteuerbescheinigung nicht mehr erfolgen. Eine Korrektur der übermittelten Lohnsteuerbescheinigung ist aber zulässig, wenn es sich um die bloße Berichtigung eines unrichtig übermittelten Datensatzes handelt (R 41c.1 LStR Abs. 7; Beispiel: der steuerpflichtige Bruttoarbeitslohn wurde in falscher Höhe übermittelt).

Des Weiteren ist eine Minderung der einzubehaltenden und zu übernehmenden Lohnsteuer gem. § 164 Absatz 2 Satz 1 AO auch nach Übermittlung der Lohnsteuerbescheinigung zulässig, wenn

sich der Arbeitnehmer ohne vertraglichen Anspruch und gegen den Willen des Arbeitgebers Beträge verschafft hat, für die Lohnsteuer einbehalten wurde (§ 41c Absatz 3 Satz 4ff EStG).

Eine Stornierung von bereits übermittelten Lohnsteuerbescheinigungen kommt insbesondere in Betracht, wenn

- ein falsches Kalenderjahr angegeben wurde,
- kennzeichnende Daten zu einer Person falsch übermittelt wurden (z. B. IdNr., Name, Geburtsdatum) oder
- mehrere Einzelbescheinigungen zu einem Arbeitsverhältnis durch eine zusammenfassende Bescheinigung ersetzt werden.

Eine Stornierungsmitteilung storniert über die eindeutige verfahrensweite Kennzeichnung genau eine Lohnsteuerbescheinigung.

Eine detaillierte Beschreibung der technischen Umsetzung des Korrektur- und Stornierungsverfahrens ist in der technischen Schnittstellenbeschreibung zur elektronischen Lohnsteuerbescheinigung enthalten.

Az: S 2378 -2012/011 - 52