

Einkommensteuer-Info

November 2020

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

In dieser Ausgabe

1	Außergewöhnliche Belastungen: Prozesskosten nur selten absetzbar!.....	1
2	Mehraufwendungen für Verpflegung und Mahlzeitenkürzung: Auf die Einnahmemöglichkeit kommt es an	3
3	Pflicht zur elektronischen Übermittlung der Einkommensteuer-Erklärung.....	3
4	Abkürzungsverzeichnis	6

1 Außergewöhnliche Belastungen: Prozesskosten nur selten absetzbar!

Aufwendungen für die Führung eines Rechtsstreits (Prozesskosten) sind vom Abzug als außergewöhnliche Belastungen ausgeschlossen, es sei denn, es handelt sich um Aufwendungen, ohne die der Steuerpflichtige Gefahr liefe, seine Existenzgrundlage zu verlieren und seine lebensnotwendigen Bedürfnisse in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können.¹

Diese Regelung hat der Gesetzgeber mit Wirkung ab dem VZ 2013 als Reaktion auf die weitgehende BFH-Rechtsprechung² eingeführt.³ Dieses Abzugsverbot mit Ausnahmeregelung sorgt regelmäßig für Diskussionen, wann konkret eine Ausnahme vom Abzugsverbot vorliegt.

Zum Verständnis dieser Vorschrift ist die frühere Auslegung des BFH vor der Rechtsänderung von Bedeutung. Der BFH hatte für die vor 2013 geltende Rechtslage drei Fallgruppen für die Abziehbarkeit von Prozesskosten entwickelt:⁴

1. Aufwendungen für Scheidung einschließlich bestimmter Scheidungsfolgekosten
2. Prozesse, die einen existenziell wichtigen Bereich berühren
3. Prozesse, die den Kernbereich menschlichen Lebens berühren (z. B. Familienrechtsstreitigkeiten)

¹ § 33 Abs. 2 Satz 4 EStG

² BFH-Urt. v. 12.5.2011 – VI R 42/10, BStBl II 2011, 1015

³ AmtshilfeRLUmsG v. 26.6.2013 – BGBl I 2013, 1809

⁴ BFH-Urt. v. 18.6.2015 – VI R 17/14, BStBl II 2015, 80

Durch die seit VZ 2013 gültige Rechtslage wollte der Gesetzgeber die Abziehbarkeit von Prozesskosten als außergewöhnliche Belastungen auf „einen engen Rahmen“ beschränken.⁵ Dieser Rahmen ist – so der BFH in seinen aktuellen Entscheidungen - sogar enger als die vormals entwickelte Fallgruppenregelung.

Praxishinweis

Scheidungskosten⁶ und auch Aufwendungen für Streitigkeiten, die den Kernbereich menschlichen Lebens berühren, sind danach nicht mehr als außergewöhnliche Belastungen abziehbar, so der BFH mit Urteilen vom 13. September 2020.⁷ Denn solche Verfahren werden regelmäßig nicht zur Sicherung der materiellen Lebensgrundlage und der lebensnotwendigen Bedürfnisse geführt.

In Anwendung dieser Grundsätze entschied der BFH in der Rechtssache VI R 15/18, dass die Prozesskosten anlässlich eines Umgangsrechtsstreits und der **Rückführung des Kindes aus dem Ausland** zurück nach Deutschland vom Kostenabzug als außergewöhnliche Belastungen ausgeschlossen werden. Prozesskosten i.H.v. ca. 20.000 EUR zur Zurückholung der von der Kindesmutter nach Südafrika entführten Tochter nach Deutschland blieben einkommensteuerlich unberücksichtigt.

In der Rechtssache VI R 27/18 entschied der BFH zudem, dass Prozesskosten anlässlich von Streitigkeiten über das **Umgangsrecht** eines Elternteils mit seinen Kindern außerhalb des sog. Zweckverbands bei Ehescheidung nicht als außergewöhnliche Belastung abziehbar sind. Zudem lehnte der BFH in diesem Entscheidungsfall den Abzug von Prozesskosten wegen eines **Unterhaltsstreits** und wegen eines **Arzthaftungsstreits** ab.

Ferner hat das Hessische FG bei Anwendung der ab 2013 geltenden Rechtslage die Abziehbarkeit der durch Eltern getragenen Prozesskosten für die **Strafverteidigung ihres Kindes** abgelehnt, selbst wenn es sich um ein heranwachsendes Kind handelt.⁸ Im Hinblick auf das beim BFH anhängige Verfahren sollten vergleichbare Sachverhalte offen gehalten werden. Betrachtet man die aktuelle restriktive BFH-Rechtsprechung, dürfte aber kaum mit einem erfolgreichen Verfahrensausgang zu rechnen sein.

Praxishinweis

⁵ BT-Drs. 17/10604, 45

⁶ So bereits BFH-Urt. 18.5.2017 – VI R 66/14, BFH/NV 2017, 1593 und v. 18.5.2017 – VI R 9/16, BStBl II 2017, 988

⁷ BFH-Urt. v. 13.9.2020 – VI R 15/18, juris und v. 13.9.2020 – VI R 27/18, juris

⁸ Hessisches FG, Urt. v 11.3.2020 – 9 K 1344/19, EFG 2020, 936, Rev. eingelegt, Az. des BFH: VI R 29/20

In einer weiteren Entscheidung ließ der BFH⁹ dagegen einen Prozesskostenabzug zu. Im Entscheidungsfall fielen Prozesskosten von ca. 57.000 EUR zur **Durchsetzung einer Versicherungsleistung** an, die durch einen schweren Autounfall ausgelöst wurden. Der mit der Versicherung letztendlich ausgehandelte Vergleich diente dazu, die Kosten für notwendige Hilfen und damit die weitere Existenz der verunfallten Person wirtschaftlich abzusichern. Die materielle Existenzgrundlage wurde gesichert, so dass der Prozesskostenabzug bejaht wurde.

2 Mehraufwendungen für Verpflegung und Mahlzeitenkürzung: Auf die Einnahmemöglichkeit kommt es an

Mehraufwendungen eines Arbeitnehmers für die Verpflegung, die während einer Auswärtstätigkeit entstehen, sind durch Ansatz von Verpflegungspauschalen als Werbungskosten zu berücksichtigen.¹⁰ Wird dem Arbeitnehmer vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten eine Mahlzeit zur Verfügung gestellt, sind die Verpflegungspauschalen um 20 % des Tagegeldsatzes für Frühstück und um jeweils 40 % für Mittag- und Abendessen zu kürzen.¹¹ Die Berechnung des Kürzungsbetrags erfolgt dabei immer auf Grundlage der Verpflegungspauschale für den vollen Kalendertag.¹² Dies gilt sowohl für die Abrechnung von Inlands- als auch Auslandsreisen.

Entsprechend der Auffassung der Finanzverwaltung hat der BFH¹³ nunmehr entschieden, dass sich die Kürzung der Verpflegungspauschale an der *Einnahmemöglichkeit* des Mitarbeiters und nicht an seiner tatsächlichen Einnahme orientiert.

Im Entscheidungsfall beehrte ein Berufssoldat vergebens, auf die Kürzung der Verpflegungspauschale zu verzichten, da er die vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Mahlzeiten (hier: Frühstück und Abendessen) tatsächlich nicht eingenommen hatte.

3 Pflicht zur elektronischen Übermittlung der Einkommensteuer- Erklärung

⁹ BFH-Urt. v. 26.5.2020 – IX R 15/19, DStR 2020, 2368

¹⁰ § 9 Abs. 4a Satz 3 EStG

¹¹ § 9 Abs. 4a Satz 8 EStG

¹² § 9 Abs. 4a Satz 8 EStG

¹³ BFH-Urt. v. 7.7.2020 – VI R 16/18, juris

Der BFH hat sich mit Urteilen vom 16. Juni 2020¹⁴ zur Unzumutbarkeit der Abgabe einer Einkommensteuer-Erklärung in elektronischer Form geäußert.

Einkommensteuer-Erklärungen sind grundsätzlich elektronisch zu übermitteln, wenn Gewinneinkünfte erzielt werden.¹⁵ Eine Ausnahme von dieser Übermittlungspflicht besteht in den Veranlagungsfällen nach § 46 Abs. 2 Nr. 2 bis 8 EStG, in denen geringfügige Gewinneinkünfte erklärt werden.

Liegen mehr als nur geringfügige Gewinneinkünfte vor, kann die Finanzbehörde auf Antrag zur Vermeidung unbilliger Härten auf eine Übermittlung durch Datenfernübertragung verzichten.¹⁶

Gelegentlich wollen sich Steuerbürger der bestehenden Verpflichtung auf elektronische Übertragung der Einkommensteuer-Erklärung nebst Anlage EÜR mit Verweis auf die Härtefallregelung widersetzen. Hierzu hat der BFH eine grundsätzlich bedeutsame Entscheidung getroffen.

Sachverhalt

Der 1965 geborene Kläger war seit 2006 als selbständiger Physiotherapeut tätig. Er übte seine Tätigkeit ohne Mitarbeiter und ohne eigene Praxis- oder Büroräume aus. Zudem verfügte der Kläger zwar über einen PC und einen Telefonanschluss, nicht aber über einen Internetzugang oder ein Smartphone.

Bis zum VZ 2016 akzeptierte das Finanzamt handschriftlich erstellte Einkommensteuer-Erklärungen und Gewinnermittlungen. Die Einkommensteuer-Erklärung 2017 gab der Kläger ebenso in handschriftlicher Form ab. In dem Streitjahr 2017 erzielte der Kläger Einkünfte aus seiner selbständigen Tätigkeit in Höhe von 14.534 EUR.

Dem Finanzamt wurde keine elektronische Einkommensteuer-Erklärung übermittelt; daraufhin setzte es ein Zwangsgeld von 200 EUR fest. Eine Befreiung von der elektronischen Erklärungsabgabe lehnte das Finanzamt ab.

Dem folgte das FG Berlin-Brandenburg nicht. Mit Urteil vom 8. August 2019¹⁷ verpflichtete es das Finanzamt, das Zwangsgeld aufzuheben.

¹⁴ BFH-Urt. v. 16.6.2020 – VIII R 29/19, DStR 2020, 2541 und v. 16.6.2020 – VIII R 29/17

¹⁵ § 25 Abs. 4 Satz 1 EStG

¹⁶ § 25 Abs. 4 Satz 2 EStG

¹⁷ FG Berlin-Brandenburg, Urt. v. 8.8.2019 – 4 K 4231/18, EFG 2020, 204 (nachfolgend BFH-Urt. v. 16.6.2020 – VIII R 29/19)

Entscheidung des BFH

Auch nach Auffassung des BFH ist das Zwangsgeld aufzuheben.

Zwar kann das Finanzamt nach § 25 Abs. 4 Satz 2 EStG auf die elektronische Erklärungsübertragung verzichten. Dieses Wahlrecht ist aber nachrangig gegenüber dem Anspruch auf Befreiung von der elektronischen Erklärungsabgabe nach § 150 Abs. 8 AO.

§ 150 Abs. 8 Satz 1 AO bestimmt Folgendes:

*„(8)¹ Ordnen die Steuergesetze an, dass die Finanzbehörde auf Antrag zur Vermeidung unbilliger Härten auf eine Übermittlung der Steuererklärung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung verzichten kann, **ist** einem solchen Antrag **zu entsprechen**, wenn eine Erklärungsabgabe nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung für den Steuerpflichtigen wirtschaftlich oder persönlich unzumutbar ist.*

² Dies ist insbesondere der Fall, wenn die Schaffung der technischen Möglichkeiten für eine Datenfernübertragung des amtlich vorgeschriebenen Datensatzes nur mit einem nicht unerheblichen finanziellen Aufwand möglich wäre oder wenn der Steuerpflichtige nach seinen individuellen Kenntnissen und Fähigkeiten nicht oder nur eingeschränkt in der Lage ist, die Möglichkeiten der Datenfernübertragung zu nutzen.“

Der Gesetzgeber bestimmt nicht ausdrücklich, in welchen Fällen ein „nicht unerheblicher finanzieller Aufwand“ vorliegt. Nach Auffassung des BFH ist die Grenze überschritten, wenn die Schaffung der technischen Voraussetzung in keinem wirtschaftlich sinnvollen Verhältnis mehr zu den Einkünften steht, die es elektronisch zu übermitteln gilt.

§ 150 Abs. 8 AO soll eine großzügige Ausnahmeregelung sein. Im Entscheidungsfall wurden bei Betriebseinnahmen von 16.722 EUR Gewinneinkünfte i. H. v. 14.534 EUR erzielt. Betragen die Betriebseinnahmen weniger als 17.500 EUR, sollen solche Kleinbetriebe von einer elektronischen Übertragung zu befreien sein. Dies gelte gleichermaßen auch für die Übertragung der Anlage EÜR.

Nur falls kein Anspruch auf Befreiung von der Verpflichtung zur elektronischen Erklärungsabgabe nach § 150 Abs. 8 AO besteht, lebt das Ermessenswahlrecht nach § 25 Abs. 4 Satz 2 EStG wieder auf.¹⁸

Fazit

Die Finanzverwaltung hatte eine elektronische Anlage EÜR bis 2016 nicht verlangt, sofern die Betriebseinnahmen weniger als 17.500 EUR im Wirtschaftsjahr betragen.¹⁹ Offensichtlich will sich der BFH an dieser seit 2017 aufgehobenen Grenze bei Beurteilung der wirtschaftlichen Unzumutbarkeit orientieren. Daneben muss aber auch eine persönliche Unzumutbarkeit vorliegen. Wird von dem die Gewinneinkünfte erzielenden Steuerpflichtigen – anders als im Entscheidungsfall – bereits ein Internetanschluss unterhalten, dürfte eine elektronische Übertragung persönlich zumutbar sein, zumal ein Internetanschluss ohne Hardware keinen Sinn macht. Selbst wenn sich einzelne – zumeist individuelle – Persönlichkeiten gegen die elektronische Erklärungsabgabe auch heute noch wehren, dürfte dies m. E. zu Recht abzulehnen sein, insbesondere, wenn zuvor bei der Einkünfteermittlung PC-Aufwendungen und Internetkosten abgesetzt wurden.

Gleichwohl löst die Entscheidung des BFH neue Diskussionen hinsichtlich der elektronischen Abgabeverpflichtung der Anlage EÜR bei Kleinbetrieben (Betriebseinnahmen von weniger als 17.500 EUR) aus. Es ist gegenwärtig jedoch nicht zu erwarten, dass die Finanzverwaltung die bis zum VZ 2016 geltende allgemeine Befreiungsregelung bei Betriebseinnahmen von weniger als 17.500 EUR wieder zum Leben erwecken wird. Die weiteren Entwicklungen bleiben abzuwarten.

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)

¹⁸ BFH v. 16.6.2020 – VIII R 29/17

¹⁹ BMF-Schr. v. 29.9.2016 – BStBl I 2016, 1019

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