

Mandanteninformation für Steuerrecht Privatvermögen November 2022

1. **Abzug von Unterhaltsaufwendungen: Anrechnung eigener Einkünfte der unterhaltenen Person Negative Einkünfte der unterhaltenen Person mindern die anrechenbaren Ausbildungshilfen wie z. B. BAföG-Zuschüsse nicht.**

Hintergrund

Die Eheleute haben eine Tochter (T), die im Streitjahr 2017 das 29. Lebensjahr erreichte. T studierte und wohnte am Studienort in einer den Eheleuten gehörenden Wohnung.

Im Streitjahr erhielt sie öffentliche Ausbildungshilfen (BAföG-Zuschüsse) von 4.020 EUR. Daneben bezog sie Arbeitslohn von 1.830 EUR. Bei geltend gemachten Werbungskosten von 2.180 EUR ergaben sich negative Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit von 350 EUR (1.830 EUR ./ 2.180 EUR).

Die Eheleute machten Unterhaltsaufwendungen an T in Höhe von 9.920 EUR wie folgt geltend: Höchstbetrag (8.820 EUR) betreffend Sachleistungen zuzüglich Erhöhungsbetrag (1.100) EUR für Übernahme der der Krankenkassen- und Pflegeversicherungsbeiträge. Die BAföG-Leistungen (4.020 EUR) setzten sie nicht mindernd an, da höhere Kosten (6.404 EUR) für Studium und doppelte Haushaltsführung entstanden seien.

Das Finanzamt berücksichtigte die Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung nicht und zog von den BAföG-Leistungen (4.020 EUR) lediglich die Kostenpauschale von 180 EUR ab, sodass bei anzurechnenden Zuschüssen von 3.840 (4.020 EUR ./ 180 EUR) abzugsfähige Unterhaltsleistungen von 6.079 EUR verblieben.

Die Klage hatte insoweit Erfolg als das Finanzgericht die negativen Einkünfte der T aus nichtselbstständiger Arbeit (350 EUR) mit den BAföG-Leistungen verrechnete, sodass sich die abziehbaren Unterhaltsleistungen entsprechend erhöhten.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof wies die Revision zurück. Die negativen Einkünfte der T (350 EUR) mindern nicht die auf die Unterhaltsleistungen anzurechnenden BAföG-Zuschüsse.

Anrechenbare Einkünfte i. S. d. § 33a Abs. 1 Satz 5 EStG sind die nach einkommensteuerrechtlichen Vorschriften zu ermittelnden Einkünfte i. S. d. § 2 Abs. 2 EStG. Bei verschiedenen Einkünften und Einkünften aus verschiedenen Einkunftsarten ist die Summe der Einkünfte maßgeblich, sodass auch Verluste zu berücksichtigen sind und außerdem eine Verrechnung von negativen Einkünften mit positiven Bezügen zulässig ist.

Die BAföG-Zuschüsse sind jedoch nicht mit den negativen Einkünften der T zu saldieren. Die negativen Einkünfte der T mindern die anzurechnende Ausbildungsbeihilfe (BAföG-Zuschüsse) nicht. Denn § 33a Abs. 1 Satz 5 EStG unterscheidet zwischen Einkünften und Bezügen einerseits und Ausbildungszuschüssen andererseits. Erstere sind auf den Unterhaltshöchstbetrag bei Überschreiten des anrechnungsfreien Betrags (624 EUR) anzurechnen. Ausbildungszuschüsse sind dagegen ohne Einschränkung und damit in voller Höhe anzurechnen (Grundsatz der Vollarrechnung).

Auch aus der Gesetzesentwicklung ergibt sich, dass negative Einkünfte nur zur Minderung im Grundsatz anzurechnender Einkünfte oder Bezüge genutzt werden können, nicht aber zur Minderung anrechenbarer Ausbildungszuschüsse. Dadurch wird zudem eine sonst mögliche doppelte staatliche Förderung durch die Ausbildungszuschüsse einerseits und die Steuerentlastung andererseits vermieden.

2. **Aufwendungen für die Strafverteidigung des Sohnes nicht absetzbar**

Auch die Prozesskosten sind vom Abzug ausgeschlossen, die für die Führung eines Rechtsstreits eines Dritten aufgewendet worden sind. Dies gilt auch bei einem Strafverfahren und wenn es sich um nahe Angehörige handelt.

Hintergrund

Die Eltern (Eheleute) machten für 2017 Strafverteidigungskosten für ihren im Jahr 1999 geborenen Sohn als außergewöhnliche Belastung nach § 33 EStG geltend. Das Finanzamt lehnte dies ab.

Dem folgte das Finanzgericht und wies die Klage ab.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof bestätigt die Auffassung des Finanzgerichts. Die Aufwendungen der Eheleute für die Strafverteidigung ihres Sohnes sind nicht als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen.

Voraussetzung für die Abziehbarkeit ist zunächst, dass die Aufwendungen den Leistenden als belastender zwangsläufiger Aufwand entstanden sind, weil sie sich ihnen aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen konnten. Insoweit ist schon zweifelhaft, ob die Eheleute ihrem bereits volljährigen Sohn die Begleichung eines Vorschusses für die Kosten des Strafverfahrens tatsächlich als Unterhalt schuldeten. Zudem gründeten die Rechtsanwaltskosten auf einer Honorarvereinbarung. Nach allgemeinen Maßstäben erwachsen Kosten für einen Strafverteidiger jedoch allenfalls insoweit zwangsläufig, als sie nicht (aufgrund einer Honorarvereinbarung) über den durch die Staatskasse erstattungsfähigen Kosten liegen.

Ob und in welcher Höhe den Eheleuten die Kosten für die Strafverteidigung ihres Sohnes nach allgemeinen Grundsätzen zwangsläufig entstanden sind, kann im Streitfall offen bleiben. Denn selbst wenn die Eheleute ihrem Sohn gegenüber verpflichtet gewesen sein sollten, die Kosten zu tragen, sind die Aufwendungen jedenfalls nach § 33 Abs. 2 Satz 4 EStG vom Abzug ausgeschlossen.

Danach sind Aufwendungen für die Führung eines Rechtsstreits (Prozesskosten) vom Abzug 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. Das Abzugsverbot erfasst nicht nur den Zivilprozess, sondern jedes gerichtliche Verfahren, insbesondere vor Verwaltungs-, Finanz- und auch Strafgerichten.

Das Abzugsverbot gilt auch für die Kosten der Strafverteidigung eines Dritten. Denn das Abzugsverbot betrifft alle Fälle, in denen Aufwendungen durch das Tragen von Prozesskosten entstehen. § 33 Abs. 2 Satz 4 EStG enthält ein generelles Abzugsverbot, das nur bei einer Existenzgefährdung des Steuerpflichtigen durchbrochen wird.

3. Kindergeld: Freiwilliges soziales Jahr ist keine Berufsausbildung

Für ein volljähriges Kind wird für die Übergangszeit von 5 Monaten zwischen der Beendigung der Schulausbildung und dem Antritt eines Freiwilligendienstes im Rahmen des Europäischen Sozialkorps (freiwilliges soziales Jahr) auch dann kein Kindergeld gewährt, wenn das Kind nach Beendigung des Freiwilligendienstes ein duales Bachelorstudium aufnimmt und das Kind pandemiebedingt zunächst kein Projekt für ein freiwilliges soziales Jahr finden konnte.

Hintergrund

Die Tochter der Klägerin beendete ihre Schulausbildung im Juli 2020. In der Zeit von April bis Oktober 2020 war sie auf Projektsuche für ein freiwilliges soziales Jahr. Seit dem 20.11.2020 war sie bei der Agentur für Arbeit als ausbildungsplatzsuchend geführt. Ab Januar 2021 absolvierte die Tochter einen Freiwilligendienst. Zum 1.10.2021 nahm sie ein duales Studium zum Bachelor auf.

Die Familienkasse gewährte Kindergeld ab November 2020, da die Tochter ihre schulische Ausbildung im Juli 2020 beendet und erst im Januar 2021 die berücksichtigungsfähige Freiwilligenaktivität aufgenommen habe. Zwischen den Ausbildungsabschnitten lägen demzufolge 5 Monate, sodass eine kindergeldrechtliche Berücksichtigung nicht möglich sei. Das Bewerbungsverfahren für die Aufnahme der Freiwilligenaktivität führe nicht zu einer Berücksichtigungsfähigkeit des Kindes. Pandemiebedingte Ausnahmeregeln sehe das Einkommensteuergesetz nicht vor. Da die Aufnahme des freiwilligen Dienstes ausschließlich pandemiebedingt nicht möglich gewesen sei, begehrt die Klägerin die Gewährung des Kindergeldes ab August 2020.

Entscheidung

Das Finanzgericht wies die Klage ab und entschied, dass sich eine Berücksichtigungsfähigkeit nicht aus § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. b EStG ergebe, da die Tochter der Klägerin sich nicht in einer Übergangszeit von höchstens 4 Monaten befunden habe, weil sie ihre Schulausbildung im Juli 2020

beendete und ihren Freiwilligendienst im Januar 2021 aufgenommen habe. Der Zeitraum zwischen diesen beiden Ausbildungsabschnitten betrage demnach 5 Monate. Im Streitfall könne die Tochter trotz ihrer Suche nach einem Projekt für ein freiwilliges soziales Jahr auch nicht nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG berücksichtigt werden, da es sich bei der Suche nach einem Projekt für ein freiwilliges soziales Jahr nicht um eine Suche nach einem Ausbildungsplatz handle.

Eine analoge Anwendung des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG auf Fälle, in denen ein freiwilliges soziales Jahr aufgrund der Corona-Pandemie nicht begonnen werden könne, sei nicht möglich, da es insoweit ebenfalls an der für eine analoge Anwendung erforderlichen planwidrigen Regelungslücke fehle.

4. Zur nachträglichen Forderungsanmeldung bei Insolvenz

Die Tatsachen, aus denen sich nach Einschätzung des Gläubigers ergibt, dass der bereits zur Insolvenztabelle festgestellten Forderung eine Steuerstraftat des Schuldners zugrunde liegt, können gem. § 177 Abs. 1 InsO nachträglich angemeldet werden.

Hintergrund

Über das Vermögen des X wurde im Juli 2015 das Insolvenzverfahren eröffnet. Dem lag ein Eigenantrag des X zugrunde, der mit einem Antrag auf Restschuldbefreiung verbunden war.

Das Finanzamt meldete Abgabeforderungen an, ohne auf einen Zusammenhang mit einer Steuerstraftat hinzuweisen. Die Forderungen wurden, ohne dass X als Schuldner widersprochen hatte, wie angemeldet am 5.11.2015 zur Insolvenztabelle festgestellt.

Mit Strafbefehl vom 6.4.2016 wurde X rechtskräftig wegen Steuerhinterziehung zu einer Geldstrafe verurteilt. Anschließend beantragte das Finanzamt, die Insolvenztabelle um das Attribut zu ergänzen, dass es sich in Höhe eines Teilbetrags um Forderungen aus einer Steuerstraftat nach § 370 AO handle, für die gem. § 302 Nr. 1 InsO die Restschuldbefreiung ausgeschlossen sei. X legte gegen die Anmeldung des Attributs Widerspruch ein. Im Prüfungstermin im schriftlichen Verfahren wurde sein Widerspruch in die Tabelle eingetragen.

Nachdem ein entsprechender Tabellenauszug beim Finanzamt eingegangen war, erließ dieses am 10.1.2019 einen Feststellungsbescheid nach § 251 Abs. 3 AO mit dem die Forderungen in der im Einzelnen spezifizierten Höhe "als von der Restschuldbefreiung ausgenommene Insolvenzforderungen festgestellt" wurden.

Im Juni 2019 fand der Schlusstermin im schriftlichen Verfahren statt. Im Juli 2019 wurde das Insolvenzverfahren gem. § 200 InsO aufgehoben.

Der Einspruch gegen den Feststellungsbescheid blieb erfolglos.

Im anschließenden Klageverfahren änderte das Finanzamt am 27.6.2019 den Feststellungsbescheid dahingehend, dass die Forderungen aus einem Steuerschuldverhältnis, "wegen dem Sie gem. § 370 AO wegen einer Steuerstraftat rechtskräftig verurteilt worden sind" festgestellt werden.

Das Finanzgericht wies die Klage ab. Die rechtskräftige Verurteilung wegen einer Steuerstraftat müsse noch nicht zum Zeitpunkt der ursprünglichen Forderungsanmeldung vorgelegen haben. Bei der Anmeldung zur Tabelle müssten keine Umstände angegeben werden, aus denen sich die Steuerstraftat ergebe.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof wies die Revision als unbegründet zurück. Das Finanzamt war berechtigt, auf den isoliert erhobenen Widerspruch des X gegen die Anmeldung des Attributs zur Insolvenztabelle nachträglich festzustellen, dass es sich dabei um Forderungen i. S. d. § 174 Abs. 2, § 302 Nr. 1 Alt. 3 InsO handelt.

Forderungen können nach § 177 Abs. 1 InsO auch nachträglich, d. h. nach Ablauf der Anmeldefrist, angemeldet werden. Die gem. § 28 Abs. 1 InsO im Eröffnungsbeschluss zu bestimmende Anmeldefrist stellt keine Ausschlussfrist dar. Deshalb sind Forderungsanmeldungen und Änderungsmeldungen bis zum Schlusstermin möglich.

Aus § 177 Abs. 1 InsO ergibt sich, dass auch eine nachträgliche Anmeldung des Attributs i. S. d. § 174 Abs. 2 InsO möglich ist. Dabei handelt es sich um eine nachträgliche Änderung i. S. d. § 177 Abs. 1 Satz 3 InsO.

Die Feststellung war nach § 251 Abs. 3 AO erforderlich ("erforderlichenfalls"). Das Interesse des Finanzamts an einer Feststellung nach § 251 Abs. 3 AO entfällt nicht bereits aufgrund der bestandskräftigen Festsetzung der Steuerforderungen. Denn die Bestandskraft eines Steuerbescheids erstreckt sich nicht auf die Feststellung, dass der Anspruch aus einer rechtskräftigen Verurteilung wegen einer Steuerstraftat stammt. Zudem bleibt auch bei einem Strafurteil/Strafbefehl, aus dem sich der Umfang der Steuerstraftat ergibt, noch zu klären, ob die als Insolvenzforderungen geltend gemachten Steuerforderungen vollumfänglich von dem Strafurteil bzw. Strafbefehl umfasst sind. Ergeht der Feststellungsbescheid i. S. v. § 251 Abs. 3 AO nach einem isolierten Widerspruch des Schuldners gegen das Attribut gem. § 302 Nr. 1 Alternative 3 InsO, muss sich aus dem Bescheid ergeben, dass der Schuldner im Zusammenhang mit der Forderung wegen einer Steuerstraftat nach §§ 370, 373 oder § 374 AO rechtskräftig verurteilt worden ist.

Hiervon ausgehend war der von X angefochtene Feststellungsbescheid rechtmäßig. Das Finanzamt hat die Insolvenzforderungen wirksam geltend gemacht. Unabhängig von der Bestandskraft der Bescheide konnte das Finanzamt einen Feststellungsbescheid nach § 251 Abs. 3 AO erlassen, wenn es nur die Feststellung des Attributs der Steuerstraftat zur Tabelle erreichen will und der Steuerpflichtige dem isoliert widersprochen hat. Denn der isolierte Widerspruch des Schuldners musste vom Finanzamt beseitigt werden, damit die angemeldeten Forderungen nicht von der Restschuldbefreiung erfasst werden.