

Inhalt

- | | |
|--|---|
| 1 Abzug von Zivilprozesskosten als außergewöhnliche Belastung | 5 Solidaritätszuschlag bis zum Jahr 2007 nicht verfassungswidrig |
| 2 Verbilligte Vermietung an Angehörige | 6 Besteuerung von Erwerbsminderungsrenten rechtmäßig |
| 3 Kindergeld und Bundesfreiwilligendienst | 7 Abgabefrist für Antragsveranlagung 4 Jahre |
| 4 „Gemischte Aufwendungen“ bei Gesellschafter-Geschäftsführern | 8 Eigene Wohnung kein schädliches Vermögen des Unterhaltsempfängers |

Allgemeine Steuerzahlungstermine im September

Fälligkeit ¹	Ende der Schonfrist
Mo. 12. 9.² Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag³	15. 9.
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	15. 9.
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	15. 9.
Umsatzsteuer⁴	15. 9.

Die 3-tägige Schonfrist gilt nur bei Überweisungen; maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde. Dagegen muss bei Scheckzahlung der Scheck spätestens 3 Tage vor dem Fälligkeitstermin eingereicht werden.

1 Abzug von Zivilprozesskosten als außergewöhnliche Belastung

Außergewöhnliche Belastungen sind **zwangsläufig** entstandene größere Aufwendungen, die über die Kosten hinausgehen, die bei der überwiegenden Mehrheit anderer Personen mit gleichen Einkommens- und Vermögensverhältnissen und gleichen Familienstandes anfallen. Sie können nach Berücksichtigung einer zumutbaren Belastung steuermindernd bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens abgezogen werden (vgl. § 33 EStG).

Die Kosten eines Ehescheidungsprozesses können danach als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden.⁵ Demgegenüber hatte der Bundesfinanzhof⁶ z. B. die Kosten für eine Vermögensauseinandersetzung anlässlich einer Scheidung nicht zum Abzug zugelassen, weil es an der „Zwangsläufigkeit“ fehle. Inzwischen hat das Gericht seine strenge Rechtsprechung geändert und die Berücksichtigung von Zivilprozesskosten – unabhängig vom Prozessgegenstand – als außergewöhnliche Belastung zugelassen.⁷ Voraussetzung für den Abzug ist allerdings, dass der Prozess eine hinreichende Aussicht auf Erfolg (Wahrscheinlichkeit mindestens 50 %) verspricht und nicht mutwillig angestrengt wird. Die Kosten sind auch nur insoweit zu berücksich-

1 Lohnsteuer-**Anmeldungen** bzw. Umsatzsteuer-**Voranmeldungen** müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können.
 2 Die Fälligkeit verschiebt sich auf den 12. 9., weil der 10. 9. ein Samstag ist.
 3 Für den abgelaufenen Monat.

4 Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat.
 5 Vgl. H 33.1 – 33.4 „Scheidung“ EStH.
 6 Urteil vom 30. Juni 2005 III R 36/03 (BStBl 2006 II S. 491).
 7 BFH-Urteil vom 12. Mai 2011 VI R 42/10.

tigen, als sie notwendig und angemessen sind. Erstattungen z. B. aus einer Rechtsschutzversicherung sind gegenzurechnen.

Soweit die Zivilprozesskosten mit steuerpflichtigen Einnahmen im Zusammenhang stehen, kommt vorrangig der Abzug als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten bei der Ermittlung dieser Einkünfte in Betracht.

2 Verbilligte Vermietung an Angehörige

Häufig steht bei Mietverträgen mit Angehörigen (z. B. bei Ehegatten, Lebenspartnerschaften, Kindern, Eltern) die vereinbarte Miete in einem Missverhältnis zur ortsüblichen Miete, wobei sich dann die Frage stellt, ob das Mietverhältnis überhaupt steuerlich anzuerkennen ist.⁸ Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs⁹ ist bei Vermietung an Angehörige das Mietverhältnis grundsätzlich auch dann steuerlich wirksam, wenn die vereinbarte Miete unter der ortsüblichen Miete (Mietpreisspanne, Mietspiegel) liegt.

Liegt die vereinbarte Wohnungsmiete **unterhalb** der **ortsüblichen Miete** (einschließlich der umlagefähigen Kosten), gilt Folgendes:¹⁰

- Beträgt die Miete **mindestens 75 %** der ortsüblichen Miete, sind die Werbungskosten grundsätzlich in **voller** Höhe zu berücksichtigen.
- Bei einer Miete von weniger als 75 %, aber **mindestens 56 %** der Marktmiete (siehe § 21 Abs. 2 EStG) wird der Werbungskostenabzug von der Prüfung der Einkunftserzielungsabsicht abhängig gemacht; nur bei einer **positiven Überschussprognose** ist eine ungekürzte Berücksichtigung der Werbungskosten möglich.
- Bei **negativer** Überschussprognose – oder bei einer vereinbarten Miete unterhalb von 56 % – wird der Werbungskostenabzug **anteilig gekürzt**: Beträgt die Miete z. B. ein Viertel der Marktmiete, kann dann auch nur ein Viertel der Werbungskosten geltend gemacht werden, wobei die Mieteinnahmen in der tatsächlichen Höhe anzusetzen sind.

Die Finanzverwaltung¹¹ nimmt eine (anteilige) Kürzung der Werbungskosten auch dann vor, wenn es aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen nicht möglich ist, die vereinbarte Miete zu erhöhen, um die oben genannten Grenzen einzuhalten.

Es ist darauf hinzuweisen, dass im Rahmen des Entwurfs zum **Steuervereinfachungsgesetz 2011** vorgesehen ist, die Grenze für die Anerkennung der Vermietung an Angehörige auf einen **einheitlichen** Wert von **66 %** festzulegen.

Beispiel:

V vermietet seiner Tochter eine Eigentumswohnung für eine monatliche Miete von

- a) 350 €,
- b) 250 €.

Die ortsübliche Miete beträgt 500 €.

Im Fall a) liegt die gezahlte Miete mit 70 % über der Grenze von 66 % der Vergleichsmiete; ein Werbungskostenabzug kommt ungekürzt in voller Höhe in Betracht. Auf eine (positive) Überschussprognose kommt es nicht mehr an.

Im Beispiel b) liegt eine teilentgeltliche Vermietung vor, d. h., die Werbungskosten sind lediglich im Verhältnis der gezahlten Miete zur Vergleichsmiete, also zu

$$\frac{250 \text{ €}}{500 \text{ €}} = 50 \% \text{ berücksichtigungsfähig.}$$

Die neue Regelung soll bereits ab dem 1. Januar 2012 für alle Mietverhältnisse gelten. Betroffen sind insbesondere Verträge, in denen die gezahlte Miete derzeit zwischen 56 % und 66 % der Vergleichsmiete liegt.

Das Steuervereinfachungsgesetz ist bislang noch nicht verabschiedet worden. Es ist allerdings zu prüfen, ob bestehende Mietverträge angepasst werden können, damit ein ungekürzter Werbungskostenabzug nach Inkrafttreten der Gesetzesänderung gewährleistet ist.

3 Kindergeld und Bundesfreiwilligendienst

Im Zuge der Abschaffung der gesetzlichen Wehrpflicht und des Wegfalls des Zivildienstes ab dem 1. Juli 2011 ist ein neuer Bundesfreiwilligendienst geschaffen worden. Das bisherige Freiwillige Soziale Jahr (FSJ) und das Freiwillige Ökologische Jahr (FÖJ) bleiben weiterhin bestehen. Für Kinder bis zum 25. Lebensjahr, die ein FSJ oder FÖJ leisten, können derzeit regelmäßig die steuerlichen Kindervergünstigungen (Kindergeld bzw. Kinderfreibetrag) in Anspruch genommen werden.

Nach einer Information der Finanzverwaltung¹² ist vorgesehen, auch den Bundesfreiwilligendienst in den „Kindergeld-Katalog“ aufzunehmen. Es ist allerdings darauf hinzuweisen, dass die entsprechende gesetzliche Regelung noch nicht verabschiedet worden ist. Diesbezügliche Kindergeldanträge können bis dahin nicht

8 Zur grundsätzlichen steuerrechtlichen Anerkennung von Mietverträgen mit Angehörigen siehe H 21.4 EStH.

9 Urteil vom 30. November 1993 IX R 99/91 (BFH/NV 1994 S. 776).

10 Siehe dazu BMF-Schreiben vom 8. Oktober 2004 – IV C 3 – S 2253 – 91/04 (BStBl 2004 I S. 933), Rz. 11 ff.

11 Siehe OFD Münster, Verfügung vom 13. Februar 2004 – S 2253 – 60 – St 22 – 31.

12 Bundeszentralamt für Steuern vom 24. Juni 2011 – St II 2 – S 2282 – PB/11/00001 (BStBl 2011 I S. 579).

bearbeitet und das Kindergeld auch noch nicht ausgezahlt werden. Mit der Verabschiedung des Gesetzes ist voraussichtlich erst Ende des Jahres zu rechnen. Das Kindergeld soll dann – bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen – rückwirkend nachgezahlt werden.

4 „Gemischte Aufwendungen“ bei Gesellschafter-Geschäftsführern

Aufgrund eines Beschlusses des Bundesfinanzhofs¹³ ist die steuerliche Behandlung sog. gemischter Aufwendungen, d. h. Aufwendungen, die sowohl die berufliche Tätigkeit als auch die private Lebensführung betreffen, neu geregelt worden. Grundsätzlich ist danach ein Betriebsausgaben- oder Werbungskostenabzug entsprechender Kosten auch dann (anteilig) möglich, wenn die private Mitveranlassung nicht unerheblich ist. Der abzugsfähige Anteil kann sich z. B. nach dem Verhältnis der Anzahl der Geschäftsfreunde zu den privaten Gästen auf einer Feier oder nach der Anzahl der Kongresstage auf einer Reise richten.¹⁴

Diese Grundsätze sind ebenfalls anzuwenden, wenn eine GmbH Kosten für den Gesellschafter-Geschäftsführer trägt. Eine Besonderheit besteht hier darin, dass in Höhe des nichtabzugsfähigen Anteils der Aufwendungen regelmäßig eine verdeckte Gewinnausschüttung an den Gesellschafter-Geschäftsführer angenommen wird, die dieser als Kapitaleinkünfte zu versteuern hat.

Es ist darauf hinzuweisen, dass z. B. bei Veranstaltungen, die ein Gesellschafter-Geschäftsführer aus **persönlichem** Anlass ausrichtet, wie bisher ein Betriebsausgabenabzug generell nicht in Betracht kommt. Hierzu gehören Veranstaltungen aufgrund eines privaten Ereignisses, wie z. B. Geburtstagsfeiern, Trauerfeiern. Das Abzugsverbot gilt regelmäßig selbst dann, wenn nahezu ausschließlich Gäste aus dem betrieblichen Bereich (Mitarbeiter oder Geschäftsfreunde) an der Feier teilnehmen.¹⁵

Beispiel:

Der Gesellschafter und Geschäftsführer einer GmbH feiert seinen 50. Geburtstag und lädt dazu 70 Mitarbeiter sowie 30 Geschäftsfreunde ein.

Soweit die GmbH die Kosten der Feier trägt, sind die entsprechenden Aufwendungen insgesamt nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig; es liegt vielmehr eine verdeckte Gewinnausschüttung an den Gesellschafter-Geschäftsführer vor.

Liegt dagegen der Anlass für die Veranstaltung im **betrieblichen** Bereich (z. B. Firmenjubiläum) und werden auch private Gäste (z. B. die Gesellschafter und ihre Familien) bewirtet, sind die Aufwendungen in der Regel insgesamt abzugsfähig; auch eine (teilweise) verdeckte Gewinnausschüttung kommt nicht in Betracht. Das gilt zumindest dann, wenn der Anteil der privaten Mitveranlassung untergeordnet ist, d. h., wenn der auf die privaten Gäste entfallende Anteil weniger als 10 % beträgt.¹⁶

5 Solidaritätszuschlag bis zum Jahr 2007 nicht verfassungswidrig

Ohne Unterbrechung seit 1995 wird ein Solidaritätszuschlag zur Deckung des besonderen Finanzierungsbedarfs des Bundes im Zusammenhang mit der Wiederherstellung der deutschen Einheit erhoben. Der Zuschlag beträgt derzeit 5,5 % der Einkommen- bzw. Lohnsteuer, der Körperschaftsteuer sowie der Kapitalertragsteuer.

Insbesondere aufgrund der zeitlich unbegrenzten Erhebung sind regelmäßig Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit dieser Ergänzungsabgabe geäußert worden.

Der Bundesfinanzhof¹⁷ hat jetzt entschieden, dass die Festsetzung des Solidaritätszuschlags für die Jahre bis 2007 verfassungsgemäß war. Nach Auffassung des Gerichts musste der Zuschlag nicht zeitlich begrenzt werden. Auch eine genaue Bezeichnung der zu finanzierenden Aufgaben oder eine Zweckbindung der Einnahmen sei nicht erforderlich. Eine Laufzeit von (bis 2007) 13 Jahren diene noch dem Finanzierungsbedarf im Zusammenhang mit dem Aufbau Ost. Das Gericht weist aber auch darauf hin, dass der Solidaritätszuschlag nicht „zu einem dauerhaften Instrument der Steuerumverteilung“ werden dürfe. Der Zuschlag könne im Übrigen dann verfassungswidrig werden, wenn der mit der Einführung verfolgte Zweck erreicht sei. Dies sei zumindest bis zum Jahr 2007 jedoch nicht der Fall gewesen.

6 Besteuerung von Erwerbsminderungsrenten rechtmäßig

Ab 2005 ist das System der Besteuerung von Altersrenten – insbesondere denen aus der gesetzlichen Rentenversicherung – grundlegend geändert worden. Korrespondierend zu der in Stufen eingeführten vollen Abzugsfähigkeit der Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung, von Beiträgen in ein Versorgungswerk oder für bestimmte Versicherungen zur Altersvorsorge sind Renten aus diesen Versicherungen voll zu ver-

13 Vom 21. September 2009 GrS 1/06 (BStBl 2010 II S. 672).

14 Siehe BMF-Schreiben vom 6. Juli 2010 – IV C 3 – S 2227/07/10003 (BStBl 2010 I S. 614).

15 Siehe dazu auch BFH-Urteil vom 14. Juli 2004 I R 57/03 (BStBl 2011 II S. 285).

16 Vgl. FinMin Schleswig-Holstein vom 1. November 2010 – VI 3011 – S 2742 – 121.

17 Urteile vom 21. Juli 2011 II R 50/09 und II R 52/10.

steuern. Auch dieses Besteuerungsverfahren wird in Stufen eingeführt. Die volle Versteuerung gilt erst bei Renten, die im Jahr 2040 beginnen. Bei Renten, deren Laufzeit 2005 oder früher begonnen hat, beträgt der Besteuerungsanteil über die gesamte Laufzeit 50 %. Gegenüber der früheren Rentenbesteuerung bedeutet das eine deutlich höhere Belastung. Für gesetzliche Altersrenten hatte der Bundesfinanzhof¹⁸ bereits entschieden, dass die Neuregelung verfassungsgemäß ist.

Bei Erwerbsminderungsrenten aus der gesetzlichen Rentenversicherung¹⁹ bedeutete die Umstellung der Rentenbesteuerung in der Regel eine noch gravierendere Verschlechterung als bei anderen Renten. Hier ergaben sich bis 2004 häufig steuerpflichtige Ertragsanteile von weniger als 10 %, während ab 2005 ebenfalls mindestens 50 % dieser Renten besteuert werden. Der Bundesfinanzhof²⁰ hat jetzt aber entschieden, dass die Neuregelung der Rentenbesteuerung auch für Erwerbsminderungsrenten rechtmäßig ist.

7 Abgabefrist für Antragsveranlagung 4 Jahre

Bei Arbeitnehmern wird die Einkommensteuer durch den Lohnsteuerabzug erhoben. Eine sog. Pflichtveranlagung zur Einkommensteuer wird bei Arbeitnehmern nur durchgeführt, wenn besondere Umstände²¹ vorliegen, z. B. wenn

- der Arbeitnehmer andere Einkünfte (z. B. aus Vermietung und Verpachtung) bezogen hat, deren positive Summe größer als 410 Euro im Kalenderjahr war,
- dem Progressionsvorbehalt unterliegende Leistungen (z. B. Arbeitslosengeld, Kurzarbeitergeld, Krankengeld) von mehr als 410 Euro im Kalenderjahr bezogen wurden,
- der Arbeitnehmer nach Lohnsteuerklasse V oder VI zu besteuern war,
- auf der Lohnsteuerkarte ein Freibetrag (z. B. für Werbungskosten) eintragen worden ist.

Darüber hinaus ist auch eine Einkommensteuerveranlagung auf Antrag möglich (§ 46 Abs. 2 Nr. 8 EStG), um z. B. Werbungskosten, Sonderausgaben bzw. außergewöhnliche Belastungen steuermindernd geltend zu machen.

Nachdem die frühere 2-jährige Antragsfrist wegen Verfassungswidrigkeit gestrichen wurde, bestand Unklarheit über die Frist zur Abgabe der sog. Antragsveranlagung. Der Bundesfinanzhof²² hat jetzt entschieden, dass der Antrag auf Einkommensteuerveranlagung innerhalb von 4 Jahren nach Ablauf des betreffenden Veranlagungsjahres zu stellen ist.²³ Eine Verlängerung der Frist auf 7 Jahre²⁴ kommt nicht in Betracht.

8 Eigene Wohnung kein schädliches Vermögen des Unterhaltsempfängers

Aufwendungen zur Unterstützung bedürftiger unterhaltsberechtigter oder gleichgestellter Angehöriger können unter bestimmten Voraussetzungen als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden. Zu den Angehörigen im Sinne dieser Regelung gehören z. B. Partner einer eheähnlichen Lebensgemeinschaft, die Eltern oder Kinder, für die Kindergeld bzw. ein Kinderfreibetrag nicht mehr in Betracht kommt. Dabei dürfen diese Personen kein oder nur ein geringes Vermögen besitzen (vgl. § 33a Abs. 1 EStG). Die Aufwendungen sind bis zur Höhe von 8.004 Euro jährlich berücksichtigungsfähig, wobei sich der Höchstbetrag um eventuelle Einkünfte oder Bezüge des Unterhaltsempfängers vermindert.

Beispiel:

S unterstützt seinen Vater V mit 700 € monatlich (= 8.400 € jährlich). V hat keine eigenen Einkünfte sowie kein Vermögen von mehr als 15.500 €;²⁵ er lebt in einer Eigentumswohnung.

V ist bedürftig i. S. des § 33a Abs. 1 EStG; die Eigentumswohnung ist nicht schädlich, da es sich um ein „angemessenes“ Hausgrundstück handelt. Die von S getragenen Aufwendungen sind grundsätzlich bis zur Höhe von 8.004 € jährlich berücksichtigungsfähig.²⁶

Nach der Verwaltungsregelung²⁷ bleibt neben einem Vermögen bis zur Höhe von 15.500 Euro²⁵ ein „angemessenes“ Hausgrundstück generell unberücksichtigt, d. h., der Unterhaltsempfänger gilt unabhängig davon als „bedürftig“ im Sinne der Vorschrift.

Der Bundesfinanzhof hat zwar in einem Urteil²⁸ entschieden, dass ein eigengenutztes Wohnhaus als Vermögen zu berücksichtigen ist; die Finanzverwaltung²⁹ hat aber klargestellt, dass die steuerzahlerfreundliche Regelung vorerst weiter angewendet werden soll.

18 U. a. Urteil vom 26. November 2008 X R 15/07 (BStBl 2009 II S. 710).

19 Berufsunfähigkeits- und Erwerbsminderungsrenten aus der gesetzlichen Unfallversicherung bleiben gemäß § 3 Nr. 1 Buchst. a EStG wie bisher steuerfrei.

20 Urteil vom 13. April 2011 X R 54/09.

21 Vgl. dazu und zu weiteren Voraussetzungen § 46 Abs. 2 Nr. 1 bis 7 EStG.

22 Urteil vom 14. April 2011 VI R 53/10.

23 D. h. innerhalb der 4-jährigen Festsetzungsfrist gemäß § 169 Abs. 2 Nr. 2 Abgabenordnung.

24 Sog. Anlaufhemmung nach § 170 Abs. 2 Nr. 1 Abgabenordnung.

25 Siehe R 33a.1 Abs. 2 EStR.

26 Beim Unterstützenden ist ggf. die sog. Opfergrenze zu beachten; siehe BMF-Schreiben vom 7. Juni 2010 – IV C 4 – S 2285/07/0006 (BStBl 2010 I S. 582), Rz. 11.

27 Siehe H 33a.1 „Geringes Vermögen“ EStH.

28 Vom 30. Juni 2010 VI R 35/09 (BStBl 2011 II S. 267).

29 OFD Münster vom 20. April 2011.