

## Informationsbrief

März 2014

### Inhalt

- 1 Kirchensteuerabzug bei Kapitaleinkünften ab 2015 verpflichtend
- 2 Verzinsung bei Auflösung des Investitionsabzugsbetrags
- 3 Aufwendungen für ein Erststudium nur als Sonderausgaben abzugsfähig
- 4 Teilabzugsverbot bei Überlassung eines Wirtschaftsguts im Rahmen einer Betriebsaufspaltung
- 5 Keine Steuerfreiheit für „Familienheim“ bei Schenkung von Ferienhäusern oder Zweitwohnungen
- 6 Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Gebäuden nach dem Flächenschlüssel
- 7 Kindergeld und steuerliche Vergünstigungen auch für verheiratete Kinder
- 8 Grundsteuer-Erlass wegen Ertragsminderung

### Allgemeine Steuerzahlungstermine im März

| Fälligkeit <sup>1</sup>   | Ende der Schonfrist |
|---|---------------------|
| Mo. 10. 3. <b>Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag<sup>2</sup></b> | 13. 3.              |
| <b>Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag</b>                   | 13. 3.              |
| <b>Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag</b>                               | 13. 3.              |
| <b>Umsatzsteuer<sup>3</sup></b>   | 13. 3.              |

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 Kirchensteuerabzug bei Kapitaleinkünften ab 2015 verpflichtend

Seit 2009 unterliegen private Kapitalerträge (z. B. Zinsen, Ausschüttungen, Dividenden) regelmäßig einem Abgeltungsteuersatz von 25 %. Dieser Steuerabzug wird zusammen mit dem darauf entfallenden Solidaritätszuschlag vom Schuldner der Kapitalerträge (z. B. Bank, Finanzdienstleister, Versicherung oder Kapitalgesellschaft) einbehalten und an das Finanzamt abgeführt. Bei kirchensteuerpflichtigen Anlegern wird auf den Abgeltungsteuersatz auch Kirchensteuer berechnet und abgeführt. Bislang wurde der Abzug der Kirchensteuer an der Quelle durch den Finanzdienstleister nur dann vorgenommen, wenn der Anleger dies ausdrücklich beantragt hatte.

Für Kapitalerträge, die **ab dem 1. Januar 2015** zufließen, wird aus dem freiwilligen ein verbindliches Verfahren. Das bedeutet, dass der Abzugsverpflichtete bei Kirchensteuerpflichtigen den Abzug ohne weiteren Antrag **automatisch** vornimmt. Die hierfür notwendigen Daten (**Kirchensteuerabzugsmerkmale**) müssen die Banken, Finanzdienstleister oder Kapitalgesellschaften etc. erstmals im Zeitraum vom 1. September bis

1 Lohnsteuer-**Anmeldungen** bzw. Umsatzsteuer-**Voranmeldungen** müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können.

2 Für den abgelaufenen Monat.

3 Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat.

31. Oktober 2014 (danach jeweils jährlich in diesem Zeitraum) – zum Stichtag 31. August des jeweiligen Jahres – beim Bundeszentralamt für Steuern abrufen.<sup>4</sup> Für Anleger, bei denen der Kirchensteuerabzug bisher schon vorgenommen wurde, ändert sich nichts.

Anleger, die die kirchensteuerrelevanten Daten (z. B. Religionszugehörigkeit) etwa aus Datenschutzgründen nicht der Bank oder dem Finanzdienstleister mitteilen möchten, können diesem Datenabruf widersprechen. Durch diesen sog. **Sperrvermerk** unterbleibt dann die Datenübermittlung und damit auch der Kirchensteuerabzug an der Quelle. Der Sperrvermerk ist regelmäßig bis zum **30. Juni** eines Jahres zu beantragen und gilt bis auf Widerruf,<sup>5</sup> erstmals für das Jahr 2015. Eine entsprechende Erklärung muss gegenüber dem Bundeszentralamt für Steuern auf amtlich vorgeschriebenem Vordruck oder elektronisch über das BZStOnline-Portal erfolgen.

Wie bisher müssen kirchensteuerpflichtige Anleger (z. B. wegen eines Sperrvermerks) nicht an der Quelle abgezogene Kirchensteuer beim Finanzamt nacherklären (sog. **Kirchensteuerveranlagung**).<sup>6</sup> Neu ist ab 2015, dass das Finanzamt jeden Anleger, der einen Sperrvermerk beantragt hat, zur Abgabe einer entsprechenden Steuererklärung auffordern wird.<sup>7</sup>

## 2 Verzinsung bei Auflösung des Investitionsabzugsbetrags

Kleine und mittlere Betriebe können bereits vor der beabsichtigten Anschaffung von beweglichen Investitionsgütern einen sog. Investitionsabzugsbetrag gewinnmindernd berücksichtigen. Der Investitionsabzugsbetrag kann bis zur Höhe von 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten geltend gemacht werden (vgl. im Einzelnen § 7g EStG) und nimmt im Ergebnis die steuerliche Wirkung der Abschreibungen vorweg.

Wird eine ursprünglich geplante Investition nicht innerhalb von drei Jahren vorgenommen, wird ein dafür in Anspruch genommener Investitionsabzugsbetrag rückgängig gemacht und eine bereits erfolgte Steuerfestsetzung insoweit geändert; die auf den Investitionsabzugsbetrag entfallende Steuer wird damit zurückgefordert. Fraglich war, ab welchem Zeitpunkt diese Rückforderung (nach einer Karenzzeit von 15 Monaten) zu verzinsen ist. Die Finanzverwaltung<sup>8</sup> war der Auffassung, dass das Jahr der ursprünglichen Inanspruchnahme des Abzugsbetrags maßgebend ist und ab dem zurückliegenden Zeitpunkt Zinsen entstehen. Der Bundesfinanzhof<sup>9</sup> hat dagegen – steuerzahlerfreundlich – entschieden, dass es sich bei der Aufgabe der Investitionsentscheidung um ein rückwirkendes Ereignis handelt und dieser – spätere – Zeitpunkt für den Zinslauf maßgebend sei.<sup>10</sup> Da die Zinsberechnung erst 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres der Aufgabe der Investitionsentscheidung beginnt, dürften in diesen Fällen kaum Zinsen anfallen.

Inzwischen ist jedoch ausdrücklich gesetzlich geregelt, dass die Vorschriften über rückwirkende Ereignisse hier **nicht** anzuwenden sind.<sup>11</sup> Damit ist die bisherige Verwaltungsauffassung nun gesetzlich geregelt. Das bedeutet, dass Zinsen grundsätzlich **ab dem Zeitpunkt der Bildung** des Investitionsabzugsbetrags berechnet werden.

## 3 Aufwendungen für ein Erststudium nur als Sonderausgaben abzugsfähig

Aufwendungen für eine erstmalige Berufsausbildung oder für ein Erststudium können aufgrund ausdrücklicher gesetzlicher Regelungen nicht als vorweggenommene Werbungskosten oder Betriebsausgaben im Hinblick auf den später ausgeübten Beruf abgezogen werden (vgl. § 4 Abs. 9, § 12 Nr. 5 EStG). Der Bundesfinanzhof<sup>12</sup> hat die Rechtmäßigkeit dieser Regelungen bestätigt; das gilt auch, soweit diese rückwirkend anzuwenden sind.<sup>13</sup> Ein Abzug als Werbungskosten ist nur dann möglich, wenn die Erstausbildung bzw. das Erststudium im Rahmen eines Dienstverhältnisses erfolgt.

Im Regelfall kommt bei Erstausbildungen nur der Abzug als Sonderausgaben im Rahmen der Berufsausbildungskosten in Betracht (vgl. § 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG). Gegenüber einem Abzug als vorweggenommene Werbungskosten oder Betriebsausgaben ergeben sich dabei zwei Nachteile:

- Eine Berücksichtigung des Aufwands ist auf 6.000 Euro im Kalenderjahr beschränkt.
- Der Aufwand wirkt sich nur aus, wenn in den Ausbildungsjahren auch entsprechende Einkünfte vorhanden sind, von denen die Ausbildungs- bzw. Studienkosten abgezogen werden können, denn ein Vortrag nicht verrechneter Beträge in Folgejahre ist hier nicht möglich.

4 Siehe hierzu § 51a Abs. 2c Nr. 3 Satz 1 EStG.

5 Siehe hierzu § 51a Abs. 2c Nr. 3 Satz 6 EStG.

6 § 51a Abs. 2d Satz 1 1. Halbsatz EStG.

7 § 51a Abs. 2e Sätze 4 und 5 EStG.

8 BMF-Schreiben vom 8. Mai 2009 – IV C 6 – S 2139-b/07/10002 (BStBl 2009 I S. 633), Rz. 72.

9 Urteil vom 11. Juli 2013 IV R 9/12.

10 Vgl. § 233a Abs. 2a Abgabenordnung.

11 § 7g Abs. 3 Satz 4 EStG eingefügt durch das AmtshilfeRLUmG (BStBl 2013 I S. 802).

12 Urteil vom 5. November 2013 VIII R 22/12.

13 Zur Anwendung ab 2004 vgl. § 52 Abs. 12 letzter Satz und Abs. 30a EStG.

## 4 Teilabzugsverbot bei Überlassung eines Wirtschaftsguts im Rahmen einer Betriebsaufspaltung

Wird z. B. im Zusammenhang mit der Aufnahme einer selbständigen oder gewerblichen Tätigkeit eine GmbH als Betriebsgesellschaft gegründet und werden dieser wesentliche Betriebsgrundlagen aus dem bisherigen Privatvermögen des Gesellschafters (z. B. ein Grundstück) zur Nutzung überlassen, liegt steuerlich eine sog. Betriebsaufspaltung vor; das Grundstück gehört dann auch zu einem Betriebsvermögen.

Eine weitere Auswirkung kann sich ergeben, wenn der GmbH z. B. aufgrund geringer bzw. rückläufiger Umsätze oder einer wirtschaftlichen Notlage (vorübergehend) weniger Miete berechnet wird als angemessen wäre. In diesem Fall können Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Grundstück dem sog. Teilabzugsverfahren (§ 3c Abs. 2 EStG) unterliegen. Diese Regelung ist anzuwenden, soweit die Überlassung des Grundstücks unentgeltlich erfolgt, weil in diesem Fall die Aufwendungen ganz oder teilweise mit den aus der (Betriebs-)Kapitalgesellschaft erwarteten Beteiligungserträgen (Gewinnausschüttungen, Dividenden) zusammenhängen. Der entsprechende unentgeltliche Anteil ist dann lediglich zu 60 % abzugsfähig.

### Beispiel:

V gründet eine GmbH (Betriebsgesellschaft) und vermietet dieser sein Grundstück mit Bürogebäude. Aufgrund einer Notlage der GmbH sieht sich V gezwungen, die Miete für das Gebäude herabzusetzen. Im Zusammenhang mit dem Grundstück fallen laufende Kosten und Schuldzinsen in Höhe von 30.000 € im Jahr an.

|   | A<br>angemessen | Varianten<br>B<br>reduziert  | C<br>unentgeltlich            |
|---|-----------------|------------------------------|-------------------------------|
| Miete (monatlich)   | 2.500 €         | 1.250 €                      | 0 €                           |
| Von den Grundstückskosten in Höhe von 30.000 € sind wie folgt zu berücksichtigen:         |                 |                              |                               |
| <b>voll abzugsfähig</b>   | <b>30.000 €</b> | –                            | –                             |
| <b>entgeltlicher Teil:</b> $\left(\frac{1.250 \text{ €}}{2.500 \text{ €}}\right) = 50 \%$ |                 |                              |                               |
| × 30.000 €  | –               | 15.000 €                     | –                             |
| <b>unentgeltlicher Teil:</b> 15.000 € × 60 %<br>(§ 3c Abs. 2 EStG)                        | –               | 9.000 €                      | –                             |
| <b>abzugsfähig</b><br>(nichtabzugsfähig)  |                 | <b>24.000 €</b><br>(6.000 €) |                               |
| <b>voll unentgeltlich:</b> 30.000 € × 60 %<br>(§ 3c Abs. 2 EStG)                          | –               | –                            |                               |
| <b>abzugsfähig</b><br>(nichtabzugsfähig)  |                 |                              | <b>18.000 €</b><br>(12.000 €) |

Die Finanzverwaltung<sup>14</sup> hat jetzt klargestellt, dass von der Abzugsbeschränkung nur **laufende** Aufwendungen, wie für Strom, Gas, Wasser, Heizkosten, Reinigungskosten, Versicherungsbeiträge oder Finanzierungskosten, betroffen sind. Das Teilabzugsverbot gilt dagegen **nicht** für Aufwendungen, die sich auf die Substanz der überlassenen Wirtschaftsgüter beziehen; hierzu gehören insbesondere (Gebäude-) **Abschreibungen** und **Erhaltungsaufwendungen**.

## 5 Keine Steuerfreiheit für „Familienheim“ bei Schenkung von Ferienhäusern oder Zweitwohnungen

Die Schenkung eines bebauten Grundstücks zwischen Ehegatten oder Lebenspartnern ist steuerfrei, soweit darin eine Wohnung zu eigenen Wohnzwecken genutzt wird (sog. Familienheim; § 13 Abs. 1 Nr. 4a ErbStG). Bei Übertragung eines Doppelhauses mit zwei gleichen Wohnungen, von denen eine selbst genutzt wird, wäre der halbe Grundstückswert schenkungsteuerfrei. Auf den Wert des Familienheims kommt es dabei nicht an. Die Steuerbefreiung kann ggf. auch mehrfach in Anspruch genommen werden, wenn zeitlich nacheinander Wohnungen geschenkt werden, die bei Übertragung jeweils zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurden.

Der Bundesfinanzhof<sup>15</sup> hat aber darauf hingewiesen, dass für die Steuerbefreiung vorausgesetzt wird, dass sich in der Wohnung der **Mittelpunkt der Lebensinteressen** befindet. Steuerfreiheit besteht daher nicht bei Schenkung einer Ferien- oder Wochenendwohnung oder bei Wohnungen, die z. B. von Berufspendlern als Zweitwohnung genutzt werden.

Für das begünstigt erworbene Grundstück besteht keine Behaltensfrist, d. h., die Steuerbefreiung fällt nicht rückwirkend weg, wenn das ursprüngliche Familienheim später anders genutzt oder verkauft wird.<sup>16</sup>

<sup>14</sup> Siehe BMF-Schreiben vom 23. Oktober 2013 – IV C 6 – S 2128/07/10001 (BStBl 2013 I S. 1269); damit wendet die Finanzverwaltung insbesondere das BFH-Urteil vom 28. Februar 2013 IV R 49/11 (BStBl 2013 II S. 802) an.

<sup>15</sup> BFH vom 18. Juli 2013 II R 35/11 (BStBl 2013 II S. 1051).

<sup>16</sup> Siehe dazu RE 13.3 Abs. 5 Satz 5 und 6 ErbStR.

## 6 Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Gebäuden nach dem Flächenschlüssel

Bei Gebäuden, die sowohl für die Ausführung von umsatzsteuerpflichtigen (z. B. Nutzung als eigenes Ladengeschäft) als auch von umsatzsteuerfreien Umsätzen (z. B. Wohnungsvermietung) verwendet werden, sind die Vorsteuerbeträge aufzuteilen. § 15 Abs. 4 UStG sieht als Aufteilungsmaßstab das Verhältnis der jeweiligen Umsätze **nur dann** vor, „wenn keine andere wirtschaftliche Zurechnung möglich ist“. Bei Gebäuden wird deshalb regelmäßig der sog. Flächenschlüssel verwendet.

Der Bundesfinanzhof<sup>17</sup> hat den Vorrang des Flächenschlüssels gegenüber dem Umsatzschlüssel für die Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Gebäuden grundsätzlich gebilligt, und zwar für solche Vorsteuerbeträge, die bei Änderung der Verhältnisse nach § 15a UStG zu berichtigen sind. Hierunter fallen insbesondere Vorsteuern aus den Anschaffungs- und Herstellungskosten oder aus größeren Instandsetzungs- bzw. Modernisierungsmaßnahmen.

Nach der neuen Rechtsprechung gilt die generelle Anwendung des Flächenschlüssels z. B. **nicht** für den Vorsteuerabzug bei laufenden Reinigungs- und Wartungsarbeiten, d. h., hier könnte der z. B. bei gewerblicher Nutzung ggf. günstigere Umsatzschlüssel in Betracht kommen. Es bleibt abzuwarten, wie die Finanzverwaltung und eventuell der Gesetzgeber auf diese Rechtsprechung reagieren.

## 7 Kindergeld und steuerliche Vergünstigungen auch für verheiratete Kinder

Bisher war Kindergeld oder die steuerliche Berücksichtigung volljähriger Kinder ausgeschlossen, wenn diese geheiratet hatten und der Ehegatte des Kindes zum Unterhalt des Kindes in der Lage ist.<sup>18</sup> Es wurde davon ausgegangen, dass die typische Unterhaltssituation der Eltern zu ihrem Kind mit der Heirat erlischt.

Ab 2012 gilt für das Kindergeld und die steuerliche Berücksichtigung von volljährigen Kindern bis zur Vollendung des 25. Lebensjahrs eine wichtige Änderung: Kinder müssen nur einen der Tatbestände in § 32 Abs. 4 EStG erfüllen (z. B. Berufsausbildung); die Höhe der eigenen Einkünfte des Kindes spielt keine Rolle mehr. Damit setzt der Gesetzgeber eine „typische Unterhaltssituation“ nicht mehr für das Kindergeld und die steuerlichen Kindervergünstigungen voraus. Die Finanzverwaltung hielt allerdings an der Auffassung fest, dass die Ansprüche der Eltern insoweit mit der Heirat des Kindes regelmäßig erlöschen.<sup>19</sup> Der Bundesfinanzhof<sup>20</sup> hat nun anders entschieden. Danach entfallen Kindergeld und steuerliche Vergünstigungen für ein Kind nicht mehr automatisch mit der Heirat des Kindes; allein entscheidend ist, dass das Kind die gesetzlichen Voraussetzungen des § 32 Abs. 4 EStG erfüllt.

## 8 Grundsteuer-Erlass wegen Ertragsminderung

Ein Grundsteuer-Erlass wegen einer Ertragsminderung bei bebauten Grundstücken kommt nicht nur bei außergewöhnlichen und vorübergehenden Umständen in Betracht, sondern z. B. auch bei schwacher Mietnachfrage bzw. Unvermietbarkeit der Immobilie aufgrund der allgemeinen schwierigen Wirtschaftslage.<sup>21</sup>

Der Grundsteuer-Erlass ist abhängig von der Minderung des Rohertrags (bei Mietwohngrundstücken die **Jahresrohmierte**) und kann erst ab einer Ertragsminderung von über 50 % beantragt werden:<sup>22</sup>

| Minderung des Rohertrags  | Grundsteuer-Erlass |
|---------------------------|--------------------|
| um mehr als 50 % bis 99 % | 25 %               |
| um 100 %                  | 50 %               |

Ein Grundsteuer-Erlass kommt nur in Betracht, wenn der Vermieter die Minderung des Ertrags nicht zu vertreten hat. Bei **leerstehenden** Räumen muss der Vermieter nachweisen, dass er sich nachhaltig und ernsthaft um eine Vermietung zu einem marktgerechten Mietzins bemüht hat. Hierzu gehört z. B. nicht nur das Schalten von Anzeigen in der regionalen Presse und das Einstellen von Angeboten in das Internet; bei Wohnungen mit gehobener Ausstattung, die nur für einen bestimmten Personenkreis geeignet sind, kann darüber hinaus auch die Beauftragung eines Immobilienmaklers erforderlich sein.<sup>23</sup>



Der Antrag auf Erlass der Grundsteuer für das Jahr 2013 ist bis zum **31. März 2014** zu stellen; die Frist kann grundsätzlich nicht verlängert werden (vgl. Abschn. 41 GrStR).

17 Urteil vom 22. August 2013 V R 19/09.

18 Vgl. H 32.3 EStH 2011, BFH-Urteil vom 2. März 2000 VI R 13/99 (BStBl 2000 II S. 522).

19 Vgl. DA-FamEStG Abschn. 31.2.2 (BStBl 2012 I S. 746); die entsprechende Fassung für 2012 gilt auch für 2013 (siehe BStBl 2013 I S. 883).

20 Urteil vom 17. Oktober 2013 III R 22/13.

21 Besondere Voraussetzungen gelten bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft und bei eigengewerblich genutzten Grundstücken (siehe Abschn. 38 Abs. 5 GrStR).

22 Siehe § 33 GrStG.

23 Siehe Verwaltungsgericht Gießen, Urteil vom 7. September 2011 8 K 2439/10.