

B · L · L · W BRAUN · LEBERFINGER · LUDWIG · WEIDINGER

Steuerberater · Rechtsanwälte · Wirtschaftsprüfer
Partnerschaftsgesellschaft

BLLW, Möhlstraße 23, 81675 München

Möhlstraße 23
81675 München
Telefon +49-89-21 11 47-0
Telefax +49-89-21 11 47-44

Pienzenauerstraße 27
81679 München
Telefon +49-89-54 80 7-001
Telefax +49-89-54 80 7-020 oder
Telefon +49-89-54 80 7-108
Telefax +49-89-54 80 7-120

E-Mail: info@bllw.de
www.bllw.de

Informationsbrief

Juli 2009

Inhalt

- 1 Verluste durch „ortsübliche“ Leerstandszeiten bei Ferienwohnungen anrechenbar
- 2 Kindergeld: „Fallbeilregelung“ ist nicht verfassungswidrig
- 3 Steuerermäßigung bei haushaltsnahen Dienstleistungen auch für Wohnstiftbewohner – keine Berücksichtigung von Anrechnungüberhang
- 4 Vorsteuerabzug bei teilweise selbst bewohntem Gebäude
- 5 Fahrtkosten bei ständig wechselnden Einsatzstellen
- 6 Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung auch bei Verlegung des Hauptwohnsitzes vom Beschäftigungsort weg
- 7 Faktorverfahren beim Lohnsteuerabzug ab 2010
- 8 Geldschenkung als „schädlicher Bezug“ beim Kindergeld

Allgemeine Steuerzahlungstermine im Juli

Fälligkeit ¹	Ende der Zahlungs-Schonfrist
Mi. 1. 7. Grundsteuer (Jahresbetrag) ²	6. 7. ⁵
Fr. 10. 7. Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag ³	13. 7.
Umsatzsteuer ⁴	13. 7.

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 Verluste durch „ortsübliche“ Leerstandszeiten bei Ferienwohnungen anrechenbar

Die steuerliche Beurteilung der Vermietung von Ferienwohnungen kann insbesondere deshalb problematisch sein, weil eine durchgängige ganzjährige Vermietung an Feriengäste häufig nicht möglich ist und das Finanzamt die Leerstandszeiten zum Anlass nimmt, die Einkunftserzielungsabsicht in Frage zu stellen und entsprechende Verluste nicht anzuerkennen. In diesem Fall hat der Vermieter grundsätzlich im Rahmen einer **Prognoseprüfung** darzulegen, dass er die Absicht hat, einen Totalüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen; dabei ist ein Prognosezeitraum von regelmäßig **30 Jahren** zugrunde zu legen. Nur wenn die Vermietungstätigkeit zu einem **Totalüberschuss** führen kann, sind die (vorübergehenden) Verluste anrechenbar. Ein Totalüberschuss kann sich insbesondere durch sinkende Schuldzinsen im Laufe des Prognosezeitraums ergeben.

- 1 Lohnsteuer-**Anmeldungen** bzw. Umsatzsteuer-**Voranmeldungen** müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können.
- 2 Dieser Termin gilt nur für diejenigen Jahreszahler, deren jährliche Grundsteuer 15 € übersteigt und die bis zum 30. September 2008 einen entsprechenden Antrag gestellt hatten (siehe § 28 Abs. 3 GrStG).
- 3 Für den abgelaufenen Monat. Falls vierteljährlich gezahlt wird, für das abgelaufene Kalendervierteljahr.
- 4 Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat. Falls vierteljährlich ohne Dauerfristverlängerung gezahlt wird, für das abgelaufene Kalendervierteljahr.
- 5 Das Ende der Schonfrist verschiebt sich auf den 6. 7., weil der 4. 7. ein Samstag ist.

Eine aufwendige Prognoseprüfung ist nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs⁶ jedoch dann **nicht** erforderlich, wenn die Vermietungszeiten der betroffenen Ferienwohnung nicht wesentlich, d. h. **weniger** als **25 %** unter den **ortsüblichen Vermietungszeiten** von Ferienwohnungen liegen. In diesem Fall sind auch die auf die Leerstandszeiten entfallenden Aufwendungen als Werbungskosten abzugsfähig.

In einem aktuellen Urteil⁷ hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass der Vermieter die **Feststellungslast** für die „ortsüblichen Vermietungszeiten“ trägt. Das bedeutet: Lassen sich „ortsübliche Vermietungszeiten“ nicht feststellen (z. B., wenn offizielle bzw. repräsentative Belegungszahlen fehlen), kann die Einkunfts-erzielungsabsicht nicht anders als durch eine Totalüberschuss-Prognose dargelegt werden.

2 Kindergeld: „Fallbeilregelung“ ist nicht verfassungswidrig

Auch für über 18-jährige Kinder können Eltern Kindergeld bzw. einen Kinderfreibetrag erhalten, wenn das Kind arbeitslos ist, eine Ausbildung absolviert oder auf einen Ausbildungsplatz wartet. In diesem Fall gilt jedoch eine Besonderheit: Hat das Kind eigene Einkünfte oder Bezüge, kommen die Kindervergünstigungen nur dann in Betracht, wenn die Einkünfte den Jahresgrenzbetrag von zurzeit 7.680 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigen. Anzurechnende Einkünfte⁸ sind z. B. Zinsen aus Sparguthaben, Ausbildungsvergütungen, Arbeitslohn (z. B. aus Aushilfsjobs), aber auch Arbeitslosengeld. Werbungskosten, Aufwendungen für die Ausbildung und Pflichtbeiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung mindern die maßgeblichen Einkünfte.

Der Jahresgrenzbetrag ist als **Freigrenze** ausgestaltet. Das bedeutet, dass selbst ein nur geringfügiges Überschreiten zum vollständigen Wegfall der Kindervergünstigungen führt. Dabei ist auch zu beachten, dass „Ausschlusszeiten“ (d. h. Zeiten, in denen kein Anspruch auf Kindergeld besteht) zu einer anteiligen Kürzung des Jahresgrenzbetrags führen und somit bereits geringere Einkünfte schädlich wirken können (siehe § 32 Abs. 4 Satz 7 EStG).

Beispiel:

Der 19-jährige Sohn durchläuft im Kalenderjahr folgende Stationen:

- | | |
|------------------------------|--|
| 1. Januar bis 30. Juni: | Besuch einer Schule bis zum Abitur |
| 1. Juli bis 30. September: | (Vollzeit-)Job mit Einkünften in Höhe von 5.790 € (nach Abzügen) |
| 1. Oktober bis 31. Dezember: | Wehrdienst |

Kindergeldanspruch besteht für neun Monate (nicht für die Zeit des Wehrdienstes). Der Jahresgrenzbetrag wird daher auf $\frac{9}{12}$ von 7.680 € = 5.760 € gekürzt; die Einkünfte (5.790 €) führen somit zum vollständigen Wegfall der Kindervergünstigungen.

Nachdem bereits in mehreren Urteilen des Bundesfinanzhofs die „Fallbeilregelung“ bestätigt wurde, hat jetzt auch das Bundesverfassungsgericht⁹ eine Verfassungsbeschwerde in dieser Frage abgewiesen.

Im Rahmen einer Gesetzesänderung¹⁰ ist vorgesehen, den Jahresgrenzbetrag entsprechend dem jeweils geltenden Grundfreibetrag anzupassen. Damit würde der Grenzbetrag ab 2010 auf 8.004 Euro angehoben werden.

3 Steuerermäßigung bei haushaltsnahen Dienstleistungen auch für Wohnstiftbewohner – keine Berücksichtigung von Anrechnungsüberhang

Bei Inanspruchnahme von haushaltsnahen Dienstleistungen (Hausreinigung, Einkäufe, Zubereitung von Mahlzeiten usw.) kann die Einkommensteuer um 20 % der Aufwendungen, höchstens um 4.000 Euro (2008: bis zu 1.200 Euro) ermäßigt werden. Voraussetzung ist u. a. der Besitz einer Rechnung und bargeldlose Zahlung.¹¹

Der Bundesfinanzhof hat in einem neueren Urteil¹² entschieden, dass die Steuerermäßigung auch von Bewohnern eines Wohnstifts in Anspruch genommen werden kann. Dabei genügt die Rechnungszusammenstellung und prozentuale Aufteilung der Aufwendungen durch den Wohnstiftbetreiber. Im Urteilsfall handelte es sich u. a. um anteilige Kosten für die Reinigung der Wohn- und Gemeinschaftsräume, für die Haustechnik, für das Vorhalten von Haus- und Etagedamen. Aus der Aufstellung des Wohnstiftbetreibers ergab sich die Art, der Zeitpunkt und der Inhalt der Dienstleistung sowie der auf den Bewohner entfallende Anteil, daher konnten die Aufwendungen nach Auffassung des Bundesfinanzhofs steuermindernd berücksichtigt werden.¹³

In einem weiteren Urteil¹⁴ hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass ein sog. **Anrechnungsüberhang** durch eine nicht ausgenutzte Steuerermäßigung nach § 35a EStG steuerlich weder zu erstatten ist noch als Rück- oder Vortrag berücksichtigt werden kann. Im Urteilsfall konnten entsprechende Aufwendungen nicht

6 Urteil vom 26. Oktober 2004 IX R 57/02 (BStBl 2005 II S. 388).

7 Vom 19. August 2008 IX R 39/07.

8 Zur Frage der „Schädlichkeit“ einer Geldzuwendung siehe Nr. 8 in diesem Informationsbrief.

9 Beschluss vom 6. April 2009 2 BvR 1874/08.

10 Siehe Entwurf zum Bürgerentlastungsgesetz (Bundestags-Drucksache 16/12674).

11 Siehe auch Informationsbrief April 2009 Nr. 1.

12 Vom 29. Januar 2009 VI R 28/08.

13 Ab 2009 kann auch bei Unterbringung in einem Pflegeheim die Steuerermäßigung aufgrund von Kosten für Dienstleistungen, die mit denen einer Hilfe im Haushalt vergleichbar sind, in Anspruch genommen werden (§ 35a Abs. 2 EStG).

14 Vom 29. Januar 2009 VI R 44/08.

angerechnet werden, da die Einkommensteuer bereits null Euro betrug. Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs ist es auch verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden, dass in diesen Fällen der Steuerermäßigungsbetrag nicht ausgenutzt werden kann.

4 Vorsteuerabzug bei teilweise selbst bewohntem Gebäude

Gebäude, die teilweise unternehmerisch und teilweise zu privaten (zu eigenen) Wohnzwecken genutzt werden, können wahlweise vollständig, anteilig oder gar nicht dem Unternehmen zugeordnet werden. Entsprechend der Zuordnung zum Unternehmen ist ein Vorsteuerabzug im Rahmen des § 15 UStG möglich. Bei vollständiger Zuordnung zum Unternehmen und entsprechendem Vorsteuerabzug unterliegt die Privatnutzung der Wohnung dann als unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzsteuer (§ 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG). Voraussetzung für dieses „Modell“ ist, dass das Gebäude mindestens zu 10 % unternehmerisch genutzt wird und die getätigten Umsätze den Vorsteuerabzug ermöglichen.

Bei einem Arzt, der sein zu 26 % unternehmerisch genutztes Gebäude zulässigerweise vollständig dem Unternehmen zugeordnet hat, hat der Bundesfinanzhof¹⁵ den Vorsteuerabzug versagt, weil der Arzt nur **umsatzsteuerfreie** Umsätze getätigt hat, die den Vorsteuerabzug ausschließen. Das Gericht bestätigt damit die Auffassung der Finanzverwaltung,¹⁶ die in solchen Fällen den Vorsteuerabzug ablehnt. Als Folge des fehlenden Vorsteuerabzugs unterliegt die Privatnutzung auch nicht der Umsatzsteuer.

5 Fahrtkosten bei ständig wechselnden Einsatzstellen

Für die steuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen im Zusammenhang mit Tätigkeiten auf ständig wechselnden Einsatzstellen (z. B. als Monteur) war früher von Bedeutung, ob die jeweilige Einsatzstelle mehr als 30 km von der Wohnung entfernt war oder nicht. Innerhalb dieser Grenze konnten Fahrtkosten zur Einsatzstätte nur wie Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte – also mit der Entfernungspauschale – als Werbungskosten geltend gemacht werden. Ab 2008 lässt die Finanzverwaltung jedoch auch in diesen Fällen den Abzug der tatsächlichen Fahrtkosten zum Abzug zu (siehe R 9.5 LStR 2008). Bei Verwendung des eigenen PKW können die tatsächlichen Fahrtkosten oder eine Pauschale von 30 Cent pro **gefahrenem** Kilometer angesetzt werden.

Der Bundesfinanzhof¹⁷ hat dies jetzt auch für Jahre vor 2008 bestätigt. Sofern entsprechende Steuerbescheide noch nicht bestandskräftig sind, kann in diesen Fällen daher ggf. noch der höhere Werbungskostenabzug auch für zurückliegende Jahre geltend gemacht werden.

6 Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung auch bei Verlegung des Hauptwohnsitzes vom Beschäftigungsort weg

Wird zusätzlich zum Familienwohnsitz aus beruflichen Gründen am Beschäftigungsort ein zweiter (doppelter) Haushalt unterhalten, können damit zusammenhängende Aufwendungen (Miete, Fahrtkosten, Verpflegungsmehraufwendungen) als Werbungskosten geltend gemacht werden.

Beispiel („Grundfall“):

Der verheiratete Arbeitnehmer tritt eine neue Arbeitsstelle in einer anderen Stadt an. Da die Entfernung zwischen Familienwohnsitz und Arbeitsstätte sehr groß ist, mietet er zusätzlich am Beschäftigungsort eine 2-Zimmer-Wohnung an, die er während der Arbeitswoche nutzt.

Als privat veranlasst betrachtet und somit nicht anerkannt wurde die doppelte Haushaltsführung bislang in den Fällen, in denen ein Arbeitnehmer seinen Wohnsitz zwar **vom Beschäftigungsort wegverlegt**, diese Wohnung aber als Zweitwohnung beibehält und von hier aus weiterhin seiner bisherigen Beschäftigung nachgeht.¹⁸

Beispiel („Wegverlegung“):

Nach der Heirat zieht der Arbeitnehmer von seinem Beschäftigungsort in die Wohnung seiner nicht berufstätigen Ehefrau an einen anderen Ort; diese Wohnung gilt fortan als Familienwohnsitz. Seine bisherige Wohnung nutzt er weiterhin als Zweitwohnung am Beschäftigungsort.

Dieser Auffassung ist der Bundesfinanzhof¹⁹ jetzt entgegengetreten und hat entschieden, dass ein Haushalt generell dann beruflich veranlasst ist, wenn er genutzt wird, um von dort aus den Arbeitsplatz zu erreichen. Dies gilt nach Auffassung des Gerichts auch dann, wenn der Haupthausstand oder der Familienwohnsitz aus privaten Gründen vom Beschäftigungsort wegverlegt und die **bereits vorhandene** oder eine **neu** eingerichtete Wohnung als Zweitwohnung genutzt wird. Ab diesem Zeitpunkt wird dann die Wohnung am Beschäftigungsort aus beruflichen Motiven unterhalten. Unerheblich sei auch, ob schon eine hinreichend lange Frist zwischen Wegverlegung der Familienwohnung und Neubegründung des zweiten Haushalts verstrichen sei.

15 Urteil vom 11. März 2009 XI R 69/07.

16 Vgl. z. B. Abschn. 24c Abs. 7 Beispiel 2 UStR.

17 Urteil vom 18. Dezember 2008 VI R 39/07.

18 Siehe H 9.11 (1–4) „Private Veranlassung“ LStH.

19 Urteile vom 5. März 2009 VI R 23/07 und VI R 58/06.

Der Bundesfinanzhof weist ausdrücklich darauf hin, dass es für die Anerkennung der doppelten Haushaltsführung weiterhin entscheidend ist, dass der **Lebensmittelpunkt**²⁰ außerhalb des Beschäftigungsortes – d. h. am Haupthausstand – liegt. Dies spielt insbesondere eine Rolle bei Nichtverheirateten oder nichtehelichen Lebensgemeinschaften. Ein Indiz für einen „Familienhaushalt“ kann z. B. die Geburt eines gemeinsamen Kindes sein, wenn der Familienwohnsitz im zeitlichen Zusammenhang damit begründet wird.²¹

7 Faktorverfahren beim Lohnsteuerabzug ab 2010

Zurzeit können Ehegatten, die beide Arbeitslohn beziehen, zwischen den Lohnsteuerklassenkombinationen IV/IV und III/V wählen.

Bei der Kombination **IV/IV** wird die Lohnsteuer für jeden Ehegatten quasi wie bei Alleinstehenden berechnet, was – insbesondere bei unterschiedlichen Vergütungen der Ehegatten – zu einer zu hohen Gesamtsteuerbelastung führt, sodass bei einer Einkommensteuerveranlagung dann mit Steuererstattungen zu rechnen ist. Bei der Kombination **III/V** zahlt der Ehegatte mit Steuerklasse III deutlich weniger Lohnsteuer als bei Steuerklasse IV (insbesondere wegen des verdoppelten Grundfreibetrags), dafür ist die Steuerbelastung beim anderen Ehegatten mit Steuerklasse V wesentlich höher (u. a. kein Grundfreibetrag). Im Ergebnis ist der Gesamtlohnsteuerabzug bei III/V häufig niedriger, sodass die Einkommensteuerveranlagung regelmäßig zu einer geringeren Erstattung bzw. zu einer Steuernachzahlung führt.

Zur Vermeidung dieser Nachteile wird ab 2010 ein **Faktorverfahren** beim Lohnsteuerabzug eingeführt.²² Dabei ermittelt das Finanzamt auf Antrag einen Faktor aus den jeweiligen Jahresarbeitslöhnen der Ehegatten aus dem jeweils ersten Arbeitsverhältnis. Dieser Faktor wird jeweils auf die nach Steuerklasse IV ermittelte Lohnsteuer angewendet.

Beispiel: ²³			
	Ehemann	Ehefrau	Summe
Arbeitslohn	35.000 €	15.000 €	
Lohnsteuer III/V	2.790 €	3.331 €	6.121 €
Lohnsteuer IV/IV	6.111 €	648 €	6.759 €
Einkommensteuer (Splittingverfahren)			5.928 €
Faktorverfahren:			
Steuerklasse IV mit Faktor auf Lohnsteuer IV			
	$\frac{5.928}{6.759} = 0,877$		
	5.359 €	568 €	5.927 €

Wie das Beispiel zeigt, führt das Faktorverfahren zu sehr genauen Ergebnissen. Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen, für die nach § 39a Abs. 1 Nr. 1 bis 6 EStG ein Freibetrag auf der Lohnsteuerkarte eingetragen werden kann, werden bei der Ermittlung des Faktors berücksichtigt, sodass bei Steuerklasse IV neben dem Faktor keine Freibeträge mehr eingetragen werden.

Zu beachten ist allerdings, dass die Höhe verschiedener Lohnersatzleistungen sowie des Elterngeldes von der Höhe der Nettobezüge und damit von der Steuerklasse abhängen. Außerdem ist beim Faktorverfahren zwingend eine Einkommensteuerveranlagung durchzuführen (§ 46 Abs. 2 Nr. 3a EStG i. d. F. des JStG 2009).

8 Geldschenkungen als „schädlicher Bezug“ beim Kindergeld

Für volljährige Kinder kommen Kindergeld bzw. die steuerlichen Kindervergünstigungen nur dann in Betracht, wenn die eigenen Einkünfte und Bezüge des Kindes den Jahresgrenzbetrag von zurzeit 7.680 Euro nicht übersteigen.²⁴ Dabei deckt sich der hier verwendete Begriff „Einkünfte“ weitgehend mit den steuerpflichtigen Einkünften.

Als „Bezüge“ werden alle übrigen Einnahmen des Kindes angesehen, die zur Bestreitung des Unterhalts oder der Berufsausbildung verwendet werden können. In Betracht kommt z. B. der steuerfreie Teil von Renten, pauschal versteuerter Arbeitslohn oder Ausbildungsbeihilfen.

Während Unterhaltszahlungen der Eltern nicht als eigene Bezüge des Kindes gelten, ist bei Zuwendungen von anderen Angehörigen zu differenzieren. Diese gelten selbst dann als eigene Bezüge, wenn es sich um eine einmalige, größere Schenkung handelt. So hat jedenfalls ein Finanzgericht²⁵ entschieden und die Rückforderung von Kindergeld bestätigt, da die Großmutter dem (volljährigen) Kind 10.000 Euro zur freien Verfügung geschenkt hatte. In diesen Fällen sollte unbedingt darauf geachtet werden, dass derartige Schenkungen mit einer **Auflage** verbunden werden, z. B. das Geld langfristig anzulegen. Dann steht der Betrag nicht für den Lebensunterhalt zur Verfügung und es erfolgt keine Anrechnung als eigener Bezug;²⁶ nur die Zinsen gehören dann zu den eigenen Einkünften bzw. Bezügen.

20 Siehe dazu auch R 9.10 Abs. 1 Sätze 6 ff. LStR.

21 Siehe z. B. BFH-Urteil vom 15. März 2007 VI R 31/05 (BStBl 2007 II S. 533).

22 § 39f EStG i. d. F. des Jahressteuergesetzes 2009 (BStBl 2009 I S. 74).

23 Zahlen nach dem Tarif 2009 und gerundet.

24 Vgl. Nr. 2 in diesem Informationsbrief.

25 FG München, rechtskräftiges Urteil vom 30. Juli 2008 10 K 2984/07 (EFG 2008 S. 1731).

26 BFH-Urteil vom 28. Januar 2004 VIII R 21/02 (BStBl 2004 II S. 555).