

Informationsbrief

April 2013

Inhalt

- 1 Werbungskosten auch bei langjährigem Leerstand einer Wohnung?
- 2 Private Kapitalerträge in der Einkommensteuer-Erklärung 2012
- 3 Übertragung eines Betriebs im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge bei gleichzeitiger Ausgliederung des Sonderbetriebsvermögens
- 4 Jahresmeldungen bis zum 15. April erstellen
- 5 Kosten für Unterkunft am Studienort
- 6 PKW-Stellplatzkosten bei doppelter Haushaltsführung
- 7 Besteuerung von Gewinnen aus der Veräußerung von Beteiligungen an Kapitalgesellschaften
- 8 Tierarztkosten: Keine haushaltsnahen Dienstleistungen

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

² Für den abgelaufenen Monat. Falls vierteljährlich gezahlt wird, für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

³ Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat. Falls vierteljährlich ohne Dauerfristverlängerung gezahlt wird, für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

⁴ Die Schonfrist endet am 15. 4., weil der 13. 4. ein Samstag ist.

1

Werbungskosten auch bei langjährigem Leerstand einer Wohnung?

Der Abzug von Aufwendungen als Betriebsausgaben oder Werbungskosten setzt voraus, dass diese im Zusammenhang mit einer Einkunfts-erzielungsabsicht stehen. Ein Problem ergibt

Allgemeine Steuerzahlungstermine im April

Fälligkeit ¹		Ende der Schonfrist
Mi. 10. 4.	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag ²	15. 4. ⁴
	Umsatzsteuer ³	15. 4. ⁴

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.

sich dann, wenn eine Wohnung z. B. nach vorheriger Vermietung über einen längeren Zeitraum leer steht. Fraglich ist, ob die in dieser Zeit anfallenden Aufwendungen abzugsfähig sind, obwohl keine Einnahmen erzielt werden.

Voraussetzung für den Abzug von Werbungskosten ist, dass die Absicht besteht, langfristig Einkünfte zu erzielen. Diese Frage stellt sich insbesondere dann, wenn auch ein Verkauf der Immobilie denkbar wäre oder private Gründe den Schluss zulassen, dass eine Vermietung von Räumen tatsächlich gar nicht gewollt ist, weil z. B. die übrigen Räume eines Hauses selbst genutzt werden und eine Vermietung von Teilen des Hauses eine Beeinträchtigung der eigenen Nutzungsmöglichkeiten bedeuten würde. Da eine Absicht grundsätzlich nicht nachweisbar ist, kommt es für die steuerliche Anerkennung darauf an, ob die äußeren Umstände darauf hindeuten, dass eine Absicht zur Vermietung besteht. Bei längerem Leerstand einer Wohnung wird die Finanzverwaltung daher ggf. Indizien für die Vermietungsabsicht fordern. Dies können entsprechende Kleinanzeigen oder ein Makler-

auftrag sein. Aber selbst das ist eventuell nicht ausreichend. So weist der Bundesfinanzhof⁵ darauf hin, dass bei längeren erfolglosen Vermietungsversuchen ggf. auch Abstriche bei der Miethöhe oder bei den Anforderungen an die Person des Mieters erwartet werden. Die Vermietungsabsicht kann ebenfalls verneint werden, wenn eine Vermietung wegen fehlender Marktgängigkeit der Immobilie oder struktureller Vermietungshindernisse nicht mehr zu erwarten ist.

2

Private Kapitalerträge in der Einkommensteuer-Erklärung 2012

Seit 2009 ist die Besteuerung von privaten Kapitalerträgen grundsätzlich durch einen Kapitalertragsteuerabzug in Höhe von **25 %** zuzüglich Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer⁶ abgegolten (vgl. § 32d EStG). Kapitalerträge müssen daher regelmäßig nicht mehr in der Steuererklärung angegeben werden. Davon gibt es jedoch Ausnahmen. Die Angabe von Kapitalerträgen in der Steuererklärung kann wie bisher zwingend erforderlich oder empfehlenswert sein. Dazu insbesondere folgende Beispiele:

Angabe der Kapitalerträge erforderlich

- Für Kapitalerträge wurde **keine Kapitalertragsteuer** einbehalten (z. B. bei Zinsen aus Privatdarlehen bzw. bei Darlehen an nahe Angehörige oder für Gesellschafter-Darlehen,⁷ Steuererstattungszinsen nach § 233a Abgabenordnung, Zinsen von ausländischen Banken etc.). Der Steuersatz für diese Erträge in der Einkommensteuer-Veranlagung entspricht dann in der Regel dem Abgeltungsteuersatz von 25 %.
- Trotz Kirchensteuerpflicht wurde **keine Kirchensteuer** von den Kapitalerträgen einbehalten. In diesem Fall ist es notwendig, nicht nur die darauf entfallende Kapitalertragsteuer, sondern auch die entsprechenden Kapitalerträge anzugeben, wenn die Minderung der Kapitalertragsteuer berücksichtigt werden soll. Die Kirchensteuer wird dann im Rahmen der Veranlagung festgesetzt.⁸

Angabe der Kapitalerträge sinnvoll

- Die Besteuerung **sämtlicher** Kapitalerträge mit dem persönlichen Steuersatz ist günstiger als der 25%ige Kapitalertragsteuerabzug (sog. Günstigerprüfung).⁹
- Bei Gewinnausschüttungen aus einer „wesentlichen“ **Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft**¹⁰ ist die Besteuerung von 60 %

der Erträge mit dem persönlichen Steuersatz (sog. Teileinkünfteverfahren) günstiger als der Kapitalertragsteuerabzug. Das Teileinkünfteverfahren kann auch dann vorteilhaft sein, wenn z. B. Zinsen im Zusammenhang mit der Finanzierung des Kapitalanteils anfallen.

- Der Kapitalertragsteuerabzug ist **zu hoch** gewesen; das ist u. a. möglich, wenn kein Freistellungsauftrag erteilt war und deshalb der Sparer-Pauschbetrag von 801 Euro (Ehegatten: 1.602 Euro) nicht – oder nicht vollständig – berücksichtigt wurde.
- (Veräußerungs-) **Verluste** aus Kapitalvermögen sollen mit Veräußerungsgewinnen verrechnet werden.

Da z. B. Banken und Sparkassen bei privaten Kapitalerträgen regelmäßig keine Steuerbescheinigungen mehr ausstellen müssen, sind diese anzufordern, wenn die Einbeziehung von Kapitalerträgen in die steuerliche Veranlagung beabsichtigt ist. Sofern Verluste in einem Depot angefallen sind und diese nicht in diesem Depot zur zukünftigen Verlustverrechnung vorgetragen, sondern im Rahmen der Einkommensteuer-Veranlagung mit anderen (Veräußerungs-)Gewinnen verrechnet werden sollen, ist eine entsprechende Bescheinigung über den Verlust anzufordern.¹¹

Zu beachten ist, dass auch im Fall der **Günstigerprüfung** (d. h., wenn der persönliche Steuersatz **niedriger** ist als der Abgeltungsteuersatz von 25 %) lediglich der Sparer-Pauschbetrag von 801 Euro (Ehegatten: 1.602 Euro) mindernd berücksichtigt werden kann. Diese Regelung hält das Finanzgericht Baden-Württemberg¹² für verfassungswidrig und will den Werbungskostenabzug in diesen Fällen in tatsächlicher Höhe zulassen. Hierzu wird ggf. der Bundesfinanzhof noch entscheiden.

3

Übertragung eines Betriebs im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge bei gleichzeitiger Ausgliederung des Sonderbetriebsvermögens

Bei Aufgabe oder Veräußerung eines Betriebs bzw. eines Mitunternehmeranteils werden regelmäßig die in den Wirtschaftsgütern enthaltenen stillen Reserven aufgedeckt und – ggf. zum begünstigten Tarif – der Einkommensteuer unterworfen.

⁵ Urteil vom 11. Dezember 2012 IX R 14/12.

⁶ Bei Kirchensteuerpflicht ermäßigt sich die Kapitalertragsteuer (siehe § 32d Abs. 1 Sätze 3 ff. EStG).

⁷ Soweit Zinszahlungen vom Darlehensnehmer als Werbungskosten oder Betriebsausgaben geltend gemacht werden oder bei Zinsen an GmbH-Gesellschafter mit mindestens 10 %iger Beteiligung, gilt für entsprechende Kapitalerträge der persönliche Steuersatz.

⁸ Siehe § 51a Abs. 2d EStG.

⁹ Insbesondere denkbar bei einem zu versteuernden Einkommen bis zu ca. 15.000 Euro (Ehegatten: 30.000 Euro).

¹⁰ Siehe hierzu § 32d Abs. 2 Nr. 3 EStG.

¹¹ Vgl. § 43a Abs. 3 Sätze 4 und 5 EStG. Zu beachten ist dabei, dass seit 2009 entstehende Veräußerungsverluste aus Aktien grundsätzlich nur mit Veräußerungsgewinnen aus Aktienverkäufen verrechnet werden dürfen.

¹² Urteil vom 17. Dezember 2012 9 K 1637/10.

Wird dagegen das Unternehmen unentgeltlich auf die nachfolgende Generation (z. B. auf die Kinder) übertragen, können die bisherigen Buchwerte der Wirtschaftsgüter von den Kindern fortgeführt werden, ohne dass stille Reserven versteuert werden müssen (vgl. § 6 Abs. 3 EStG). Handelt es sich um einen Mitunternehmeranteil und gehört zu der Beteiligung auch Sonderbetriebsvermögen, z. B. ein Grundstück, das der bisherige Mitunternehmer der Gesellschaft zur Nutzung überlassen hat, gelten Besonderheiten.

Wird das Grundstück nicht zusammen mit dem Kommanditanteil auf das Kind übertragen, erkannte die Finanzverwaltung¹³ die steuerneutrale Übertragung des Anteils bislang regelmäßig nicht an. Dem ist jetzt der Bundesfinanzhof¹⁴ entgegengetreten.

Beispiel:

V ist als Mitunternehmer zu 50 % an einer Kommanditgesellschaft (KG) beteiligt. Die KG nutzt ein V allein gehörendes Grundstück für betriebliche Zwecke.

Im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge überträgt V seinen Kommanditanteil unentgeltlich auf seinen Sohn S.

Gleichzeitig bringt V das Grundstück aus seinem bisherigen Sonderbetriebsvermögen steuerneutral gemäß § 6 Abs. 5 EStG in ein anderes ihm gehörendes Einzelunternehmen ein.

In diesem Fall hat die Finanzverwaltung eine Übertragung des Kommanditanteils zum Buchwert abgelehnt.

Dagegen ist nach Auffassung des Bundesfinanzhofs die gleichzeitige Überführung des Sonderbetriebsvermögens in ein anderes Betriebsvermögen nicht schädlich. Danach können beide Vorgänge – sowohl die Überführung des Sonderbetriebsvermögens als auch die Übertragung des Kommanditanteils auf den Sohn – einkommensteuerneutral zu Buchwerten erfolgen. Dies gilt auch, wenn es sich um „funktional wesentliches“ Sonderbetriebsvermögen handelt; dies ist bei einem betrieblich genutzten Grundstück regelmäßig der Fall.

4

Jahresmeldungen bis zum 15. April erstellen

Für alle Arbeitnehmer, die über den Jahreswechsel hinaus beschäftigt werden, müssen Arbeitgeber Jahresmeldungen über die sozialversicherungspflichtigen Entgelte an die Krankenkassen übermitteln. Die Meldungen für das Jahr 2012 sind **spätestens bis zum 15. April 2013** vorzunehmen. Auf der Jahresmeldung ist insbesondere das Arbeitsentgelt 2012 sowie der Zeitraum der Beschäftigung im Jahr 2012 anzugeben. Die Meldungen sind zwingend elektronisch an die Krankenkassen zu übertragen.

Auch für geringfügig Beschäftigte müssen Jahresmeldungen an die Minijob-Zentrale (Knappschaft Bahn See) übermittelt werden.¹⁵

Bei geringfügiger Beschäftigung in **Privathaushalten** (für 2012: bis 400 Euro¹⁶ Arbeitslohn monatlich) gilt ein vereinfachtes Meldeverfahren (Haushaltsscheck).¹⁷

5

Kosten für Unterkunft am Studienort

Aufwendungen im Zusammenhang mit der erstmaligen Berufsausbildung oder einem Erststudium sind nach derzeitiger gesetzlicher Regelung regelmäßig nur bis zu einer Höhe von 6.000 Euro als Sonderausgaben zu berücksichtigen (§ 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG).

Handelt es sich dagegen um eine weitere Berufsausbildung nach Abschluss der Erstausbildung bzw. um ein Zweitstudium, können die entsprechenden Kosten in unbeschränkter Höhe als (vorweggenommene) Werbungskosten geltend gemacht werden, wenn ein hinreichend konkreter objektiver Zusammenhang mit den späteren Einnahmen besteht.

Nach aktueller Rechtsprechung¹⁸ ist eine Bildungseinrichtung (z. B. Universität) nicht als „regelmäßige Arbeitsstätte“ anzusehen mit der Folge, dass im Rahmen einer weiteren Ausbildung entstandene Fahrtkosten mit dem PKW zur Ausbildungsstätte mit den höheren Kilometerpauschalen für Reisekosten berücksichtigt werden können und nicht nur mit der Entfernungspauschale.

Wie der Bundesfinanzhof¹⁹ jetzt entschieden hat, können auch die Kosten einer Unterkunft als (vorab entstandene) Werbungskosten abgezogen werden, wenn am Studien-/Ausbildungs-ort – zusätzlich zur Wohnung am Ort des Lebensmittelpunktes – eine Unterkunft unterhalten wird. Ein entsprechender Werbungskostenabzug ist allerdings dann nicht möglich, wenn z. B. der Student seinen Lebensmittelpunkt an den Studienort verlagert; das gilt entsprechend für den Sonderausgabenabzug.

Zu beachten ist, dass das Reisekostenrecht mit Wirkung ab **2014** neu geregelt wird. Danach wird eine Bildungseinrichtung künftig als „regelmäßige Arbeitsstätte“ angesehen werden.²⁰ Die vorgenannte Rechtsprechung hat damit nur noch für die Jahre bis einschließlich 2013 Bedeutung.

¹³ Siehe BMF-Schreiben vom 3. März 2005 – IV B 2 – S 2241 – 14/05 (BStBl 2005 I S. 458), Rz. 7.

¹⁴ Urteil vom 2. August 2012 IV R 41/11.

¹⁵ Siehe §§ 10, 13 Datenerfassungs- und -übermittlungsverordnung.

¹⁶ Ab 2013 gilt eine Grenze von 450 Euro; siehe dazu Informationsbrief Januar 2013 Nr. 3.

¹⁷ Vgl. § 28a Abs. 7 Sozialgesetzbuch IV.

¹⁸ Siehe BFH-Urteile vom 9. Februar 2012 VI R 42/11 und VI R 44/10.

¹⁹ Urteil vom 19. September 2012 VI R 78/10.

²⁰ Siehe dazu Informationsbrief März 2013 Nr. 3.

6

PKW-Stellplatzkosten bei doppelter Haushaltsführung

Bei einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung²¹ können neben den notwendigen Unterkunftskosten sowie den Aufwendungen für eine wöchentliche Familienheimfahrt auch Aufwendungen für einen separat angemieteten PKW-Stellplatz oder eine Garage als Werbungskosten abziehbar sein.²²

Diese Aufwendungen sind nach Auffassung des Bundesfinanzhofs nicht durch den Ansatz der Entfernungspauschale bei den Familienheimfahrten abgegolten, sondern als sonstige **notwendige** Mehraufwendungen zu berücksichtigen.

Die Notwendigkeit von Stellplatzkosten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung ist unabhängig davon zu beurteilen, ob das Vorhalten eines Kfz am Beschäftigungsort beruflich erforderlich ist. Nach Auffassung des Gerichts können Stellplatzkosten beispielsweise zum Schutz des Fahrzeugs oder aufgrund der angespannten Parkplatzsituation am Beschäftigungsort notwendig sein.

Ab 2014 sind die berücksichtigungsfähigen Kosten für die Unterkunft im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung auf 1.000 Euro monatlich begrenzt;²³ ob hierbei die Stellplatzkosten einzubeziehen sind, ist zurzeit noch nicht geregelt.

7

Besteuerung von Gewinnen aus der Veräußerung von Beteiligungen an Kapitalgesellschaften

Seit 2009 unterliegen nicht nur die laufenden Erträge, sondern auch alle Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften (Aktien, GmbH-Anteile usw.) der sog. Abgeltungsteuer.

Für Veräußerungsgewinne gilt das allerdings nur, wenn der veräußerte Anteil an der Kapitalgesellschaft nach dem 31. Dezember 2008 erworben wurde; ist der veräußerte Anteil älter, liegen im Fall der Veräußerung keine Einkünfte aus Kapitalvermögen vor.

Der Abgeltungsteuersatz für die Einkünfte aus Kapitalvermögen beträgt 25 % zuzüglich Solida-

ritätszuschlag.²⁴ Sofern der persönliche Steuersatz geringer ist, können die Erträge im Rahmen der sog. Günstigerprüfung auch mit diesem besteuert werden.²⁵

Ab einer Beteiligungshöhe von 1 % (innerhalb der letzten 5 Jahre) gehören Veräußerungsgewinne nicht mehr zu den Einkünften aus Kapitalvermögen, sondern gelten nach § 17 EStG als gewerbliche Einkünfte. Dies hat den Vorteil, dass eventuelle Verluste auch mit anderen positiven Einkünften ausgeglichen werden können. Gewinne unterliegen aber dann dem persönlichen Steuersatz (Abgeltungsteuer ist nicht möglich), wobei nur 60 % des Veräußerungsgewinns steuerpflichtig²⁶ sind.

Dies gilt grundsätzlich auch dann, wenn der Erwerb der Beteiligung vor dem 1. Januar 2009 erfolgt ist.

Der Bundesfinanzhof²⁷ hat diese Besteuerung der Beteiligungsverkäufe für rechtmäßig angesehen.

8

Tierarztkosten: Keine haushaltsnahen Dienstleistungen

Für Tierarztkosten kann nach Auffassung eines Finanzgerichts²⁸ die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen gemäß § 35a EStG²⁹ nicht in Anspruch genommen werden.

Das Gericht hat die Vergünstigung versagt, weil ein Tierarzt einerseits keine Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen erbringt.

Andererseits sind die Leistungen eines Tierarztes auch nicht als haushaltsnahe Dienstleistungen i. S. von § 35a EStG anzusehen, weil es sich hierbei um Tätigkeiten handeln muss, die gewöhnlich von den Mitgliedern des Haushalts selbst – oder entsprechend Beschäftigten – erledigt werden und regelmäßig anfallen.

Nach derzeitiger Verwaltungspraxis³⁰ gehören hierzu z. B. Tätigkeiten wie Mahlzeitenzubereitung, Reinigung der Wohnung, Gartenpflege sowie Pflege, Versorgung und Betreuung von Kindern und kranken Familienangehörigen.

Ärztliche Leistungen – gegenüber Menschen oder Tieren – fallen nicht darunter, auch wenn sie im Rahmen von Hausbesuchen erbracht werden.

21 Zu den Voraussetzungen vgl. im Einzelnen § 9 Abs. 1 Nr. 5 EStG, R 9.11 LStR und H 9.11 LStH.

22 BFH-Urteil vom 13. November 2012 VI R 50/11.

23 § 9 Abs. 1 Nr. 5 EStG n. F.

24 Bei Kirchensteuerpflicht gilt ein niedrigerer Steuersatz (§ 32d Abs. 1 EStG).

25 Siehe dazu auch Nr. 2 in diesem Informationsbrief.

26 Siehe auch Freibetragsregelung in § 17 Abs. 3 EStG.

27 Urteil vom 24. Oktober 2012 IX R 36/11.

28 FG Nürnberg, rechtskräftiges Urteil vom 4. Oktober 2012 4 K 1065/12 (EFG 2013 S. 224).

29 Siehe dazu Informationsbrief März 2013 Nr. 5.

30 Vgl. BMF-Schreiben vom 15. Februar 2010 – IV C 4 – S 2296-b/07/0003 (BStBl 2010 I S. 140), Rz. 4.