

Steuerliche Informationen für Mandanten August 2011

Mit diesem Schreiben informiere ich Sie über:

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

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. Demgegenüber hatte der Bundesfinanzhof 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. 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 berücksichtigen, 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. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs 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:

- 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 Finanzverwaltung 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.

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 Finanzverwaltung 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 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 Bundesfinanzhofs 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.

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.

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.

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 Bundesfinanzhof 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 versteuern. 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 Bundesfinanzhof bereits entschieden, dass die Neuregelung verfassungsgemäß ist.

Bei Erwerbsminderungsrenten aus der gesetzlichen Rentenversicherung 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 Bundesfinanzhof 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 Umstände 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) eingetragen 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 Bundesfinanzhof hat jetzt entschieden, dass der Antrag auf Einkommensteuerveranlagung innerhalb von 4 Jahren nach Ablauf des betreffenden Veranlagungsjahres zu stellen ist. Eine Verlängerung der Frist auf 7 Jahre 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 €; 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.

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

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

Mit freundlichen Grüßen

Knut Lingott
Steuerberater