

Inhalt

- | | |
|---|---|
| 1 Termine und Hinweise zum Jahresende 2010 | 6 Neubewertung des Grundvermögens erforderlich |
| 2 Bundesverfassungsgericht zu rückwirkenden Gesetzesänderungen | 7 Behandlung einer Leasingsonderzahlung bei der Geltendmachung von Fahrtkosten |
| 3 Berücksichtigung von Verlusten aus ausländischen Betriebsstätten | 8 Entlastungsbetrag für Alleinerziehende kann zwischen den Eltern aufgeteilt werden |
| 4 Kindergeld und Kinderfreibeträge für im Ausland studierendes Kind | 9 Doppelte Haushaltsführung bei Alleinstehenden |
| 5 Steuerliche Folgen bei Verzicht auf Pflichtteilsansprüche | 10 Mietzahlungen für Ersatzwohnung als außergewöhnliche Belastung |

Allgemeine Steuerzahlungstermine im Oktober

Fälligkeit ¹	Ende der Zahlungs-Schonfrist
Mo. 11. 10. ² Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag³	14. 10.
Umsatzsteuer⁴	14. 10.

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 Termine und Hinweise zum Jahresende 2010

Kurz vor dem Ende eines Kalenderjahres sind regelmäßig mehr steuerliche Termine zu beachten als im Laufe des Jahres. Dem Jahreswechsel kommt aber auch im Hinblick auf steuerliche Gestaltungsmöglichkeiten eine besondere Bedeutung zu. Soll ein bestimmtes steuerliches Ergebnis noch für das Jahr 2010 erreicht werden, sind die entsprechenden Dispositionen bald zu treffen.

In der **Anlage** sind die wichtigsten bis Ende Dezember dieses Jahres zu beachtenden Termine und entsprechende Hinweise – auch im Hinblick auf den 1. Januar 2011 – zusammengestellt.

2 Bundesverfassungsgericht zu rückwirkenden Gesetzesänderungen

Das Bundesverfassungsgericht hat in drei Entscheidungen zur Zulässigkeit von **rückwirkenden** Steuergesetzesänderungen Stellung genommen. Die Verfahren betreffen Änderungen durch das am 31. März 1999 verkündete Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002, das insoweit bereits am 1. Januar 1999 in Kraft trat.

- | | |
|---|---|
| 1 Lohnsteuer- Anmeldungen bzw. Umsatzsteuer- Voranmeldungen müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können. | 3 Für den abgelaufenen Monat. Falls vierteljährlich gezahlt wird, für das abgelaufene Kalendervierteljahr. |
| 2 Die Fälligkeit verschiebt sich auf den 11. 10., weil der 10. 10. ein Sonntag ist. | 4 Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat. Falls vierteljährlich ohne Dauerfristverlängerung gezahlt wird, für das abgelaufene Kalendervierteljahr. |



- Ein Verfahren⁵ betrifft die Verlängerung der Spekulationsfrist bei privaten Grundstücksgeschäften von 2 auf 10 Jahre. Die Verlängerung der Frist als solche wurde dabei nicht beanstandet, wenn die damalige 2-Jahres-Frist im Zeitpunkt der Verkündung des Gesetzes (31. März 1999) noch nicht abgelaufen war. Eingeschränkt wird allerdings die Besteuerung von Grundstücksgeschäften, bei denen die 2-jährige Spekulationsfrist bei Verkündung des Gesetzes bereits **beendet** war. Für diese Fälle hat das Bundesverfassungsgericht entschieden, dass nur die Wertsteigerungen erfasst werden dürfen, die nach Verkündung des Gesetzes entstanden sind; Wertsteigerungen bis zu diesem Zeitpunkt bleiben steuerfrei.
- In einem weiteren Verfahren⁶ wurde die Reduzierung der Beteiligungsquote bei „wesentlicher“ Beteiligung an Kapitalgesellschaften im Sinne des § 17 EStG von mehr als 25 % auf mindestens 10 % behandelt. Auch hier wurde die Änderung selbst nicht beanstandet, wohl aber die Anwendungsregelung. Nach Auffassung des Gerichts verstößt es gegen den verfassungsrechtlichen Grundsatz des Vertrauensschutzes, soweit bis zur Verkündung des Gesetzes eingetretene Wertsteigerungen besteuert werden, die nach der alten Beteiligungsgrenze steuerfrei gewesen wären. Das bedeutet, dass bei Beteiligungsquoten von 10 % bis 25 % die bis 31. März 1999 stattgefundenen Wertzuwächse grundsätzlich unbesteuert bleiben.
- Die dritte Entscheidung⁷ betrifft die ermäßigte Besteuerung von Entschädigungen. Danach ist der Ersatz des „halben durchschnittlichen Steuersatzes“ durch die sog. Fünftel-Regelung in den Fällen verfassungswidrig, in denen Abfindungsvereinbarungen im Jahr 1998 vor Einbringung des Gesetzentwurfs im Bundestag am 9. November 1998 geschlossen wurden. Das gilt auch, wenn die Vereinbarung zwar nach diesem Termin geschlossen wurde, die Zahlung jedoch noch vor der Gesetzesverkündung erfolgte.

3 Berücksichtigung von Verlusten aus ausländischen Betriebsstätten

Unterhält ein Unternehmen eine Betriebsstätte in einem ausländischen Staat, mit dem ein Doppelbesteuerungsabkommen geschlossen wurde, werden die Einkünfte aus dieser Betriebsstätte regelmäßig nur in dem ausländischen Staat besteuert; im Inland werden die Einkünfte von der Besteuerung freigestellt (sog. Freistellungsmethode). Für Verluste bedeutet dies, dass eine Verrechnung mit inländischen Einkünften regelmäßig nicht erfolgen kann.⁸

Der Bundesfinanzhof⁹ hat jetzt – entgegen der Meinung der Finanzverwaltung¹⁰ – entschieden, dass entsprechende Verluste bzw. Verlustvorträge ausnahmsweise dann im Inland berücksichtigt werden können, wenn sie im ausländischen Staat „unter keinen Umständen anderweitig verwertbar sind“ (sog. finale Verluste). Diese Voraussetzung ist dann erfüllt, wenn der Betriebsstättenverlust aus tatsächlichen Gründen nicht mehr berücksichtigt werden kann, z. B. bei Umwandlung, Übertragung oder Aufgabe der Betriebsstätte. Das Gericht stellt aber auch klar, dass eine „Finalität“ nicht bereits dann gegeben ist, wenn der Verlust im ausländischen Staat lediglich wegen einer zeitlichen Vortragsbeschränkung verloren geht.

4 Kindergeld und Kinderfreibeträge für im Ausland studierendes Kind

Eine Voraussetzung für den Bezug von Kindergeld ist, dass das Kind einen Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt im Inland, in der **EU** oder in einem **EWL-Staat** hat. Das bedeutet, dass für ein z. B. in Frankreich studierendes Kind auch dann Kindergeld bezogen werden kann, wenn das Kind keinen inländischen Wohnsitz mehr hat.

Dagegen erhalten die Eltern eines z. B. mehrere Jahre in den **USA** studierenden Kindes nur dann **Kindergeld**, wenn das Kind seinen Wohnsitz im Inland – z. B. in der Wohnung der Eltern – beibehält. Entscheidend für die Beibehaltung des inländischen Wohnsitzes sind die Zeiten der Unterbrechung des Auslandsaufenthalts.¹¹ Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs¹² wird der inländische Wohnsitz nur dann beibehalten, wenn das Kind in den ausbildungsfreien Zeiten in die Wohnung bei den Eltern zurückkehrt.

Haben Eltern mangels entsprechenden Wohnsitzes des Kindes keinen Anspruch auf Kindergeld, können sie trotzdem im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärung den Abzug der **Kinderfreibeträge** in Höhe von insgesamt 7.008 Euro¹³ pro Kind beantragen, wenn die übrigen Voraussetzungen erfüllt sind. Die Freibeträge werden allerdings unter Beachtung der Ländergruppeneinteilung¹⁴ reduziert, wenn die Lebenshaltungskosten am ausländischen Studienort niedriger als im Inland sind.

5 BVerfG-Beschluss vom 7. Juli 2010 2 BvL 14/02, 2 BvL 2/04, 2 BvL 13/05.

6 BVerfG-Beschluss vom 7. Juli 2010 2 BvR 748/05, 2 BvR 753/05, 2 BvR 1738/05.

7 BVerfG-Beschluss vom 7. Juli 2010 2 BvL 1/03, 2 BvL 57/06, 2 BvL 58/06.

8 In bestimmten Fällen kann allerdings ein sog. negativer Progressionsvorbehalt in Betracht kommen (§ 32b Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 und Satz 2 EStG).

9 Urteile vom 9. Juni 2010 I R 107/09 und I R 100/09.

10 Siehe BMF-Schreiben vom 13. Juli 2009 – IV B 5 – S 2118-a/07/10004 (BStBl 2009 I S. 835).

11 BFH-Urteil vom 28. April 2010 III R 52/09.

12 Urteil vom 23. November 2000 VI R 107/99 (BStBl 2001 II S. 294).

13 Vgl. § 32 Abs. 6 EStG; siehe zusätzlich § 33a Abs. 2 EStG.

14 Vgl. dazu BMF-Schreiben vom 9. September 2008 – IV C 4 – S 2285/07/0005 (BStBl 2008 I S. 936).

5 Steuerliche Folgen bei Verzicht auf Pflichtteilsansprüche

Grundsätzlich können auch gesetzlich Erbberechtigte vom Erbe ausgeschlossen werden. Handelt es sich bei den „Enterbten“ um Abkömmlinge des Erblassers (insbesondere Kinder) oder den Ehegatten, steht diesen aber zumindest ein gesetzlicher Pflichtteil zu; dieser Pflichtteil beträgt 50 % des dem Enterbten normalerweise zustehenden gesetzlichen Erbteils. Insbesondere im Zusammenhang mit Ehegattentestamenten wird häufig geregelt, dass Kinder auf ihr Pflichtteil verzichten, um eine wirtschaftliche Belastung des überlebenden Ehegatten zu vermeiden.

Der Bundesfinanzhof hat jetzt in zwei Entscheidungen zu den steuerlichen Folgen eines Pflichtteilsverzichts Stellung genommen:

- In einem Urteil¹⁵ erhielt ein Kind als Ausgleich für den Verzicht auf künftige Pflichtteilsansprüche von den Eltern lebenslange monatliche Zahlungen. Der Kapitalwert dieser Zahlungen unterliegt dann zwar der Schenkungsteuer (§ 3 Abs. 2 Nr. 4 ErbStG). Der Bundesfinanzhof hat aber klargestellt, dass darüber hinaus in den wiederkehrenden Zahlungen **kein** einkommensteuerpflichtiger Zinsanteil enthalten ist. Nach Auffassung des Gerichts liegt darin kein entgeltlicher Leistungsaustausch, sondern ein unentgeltlicher Vorgang.
- In einer anderen Entscheidung¹⁶ stundete eine Tochter der überlebenden Mutter den ihr nach dem Tod des Vaters zustehenden Pflichtteilsanspruch zinslos. Anders als die Vorinstanz hat der Bundesfinanzhof entsprechend der gesetzlichen Regelung (§ 13 Abs. 1 Nr. 11 ErbStG) entschieden, dass die Nichtgeltendmachung des Anspruchs nicht als schenkungsteuerpflichtige freigebige Zuwendung (an die Mutter) zu beurteilen ist. Da im Streitfall die Stundung bis zum Tod des überlebenden Elternteils (d. h. der Mutter) vereinbart wurde, stellte der Pflichtteil für die Mutter keine wirtschaftliche Belastung dar; nicht geltend gemachte Pflichtteilsansprüche haben demzufolge keine erbschaft- bzw. schenkungsteuerliche Bedeutung.

6 Neubewertung des Grundvermögens erforderlich

Die Berechnung der Grundsteuer erfolgt auf Basis des für das jeweilige Grundstück festgesetzten Einheitswerts. Die Einheitswerte werden (immer noch) nach den Wertverhältnissen am 1. Januar 1964 (in den alten Bundesländern) bzw. 1. Januar 1935 (in den neuen Bundesländern) ermittelt; das sind die Stichtage, für die die letzte Hauptfeststellung der Einheitswerte des Grundvermögens stattgefunden hatte.

Der Bundesfinanzhof¹⁷ hält diese Vorgehensweise zumindest bis 2007 noch für verfassungsgemäß. Das Gericht weist aber ausdrücklich darauf hin, dass das weitere Unterbleiben einer allgemeinen Neubewertung des Grundvermögens für Zwecke der Grundsteuer mit verfassungsrechtlichen Anforderungen, insbesondere mit dem allgemeinen Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz), nicht vereinbar ist; ein konkreter Zeitpunkt, ab dem das bisherige Verfahren nicht mehr anwendbar ist, wird in dem Urteil nicht genannt. In den Finanzministerien von Bund und Ländern wird bereits an einer Reform der Grundsteuer gearbeitet, konkrete Ergebnisse liegen allerdings noch nicht vor.¹⁸

7 Behandlung einer Leasingsonderzahlung bei der Geltendmachung von Fahrtkosten

Für Wege zwischen Wohnung und **regelmäßiger Arbeitsstätte** kann eine Entfernungspauschale in Höhe von 0,30 Euro pro Entfernungskilometer und Arbeitstag als Werbungskosten geltend gemacht werden. Mit der Entfernungspauschale sind sämtliche Aufwendungen des Arbeitnehmers für diese Wege abgegolten (§ 9 Abs. 1 Nr. 4 EStG); das gilt auch für eine Leasingsonderzahlung für einen für diese Fahrten genutzten PKW.

Wird ein PKW für Fahrten anlässlich einer beruflich veranlassten **Auswärtstätigkeit** benutzt, können die dabei tatsächlich entstandenen Aufwendungen als Werbungskosten abgezogen werden. Dazu gehören insbesondere die Aufwendungen für Kraftstoffe, Wartung, Reparaturen, Kfz-Steuer und -Versicherung sowie die Absetzungen für Abnutzung bzw. die Leasinggebühren. Eine Leasingsonderzahlung wird dabei vollständig im Jahr der Zahlung in die Berechnung einbezogen. Dagegen kommt eine rechnerische Verteilung der Sonderzahlung auf die Laufzeit des Leasingvertrags in Betracht, wenn der Arbeitnehmer in einem Folgejahr nicht die tatsächlichen PKW-Kosten als Reisekosten ansetzt, sondern stattdessen die Kilometerpauschale von 0,30 Euro für jeden gefahrenen Kilometer. In diesem Fall wäre die Leasingsonderzahlung im Jahr der Zahlung bei den Reisekosten insoweit zeitanteilig zu kürzen, als in den Folgejahren die Kilometerpauschale (und nicht die anteiligen tatsächlichen Aufwendungen) geltend gemacht wird.¹⁹

15 Vom 9. Februar 2010 VIII R 43/06.

16 Urteil vom 31. März 2010 II R 22/09.

17 Urteil vom 30. Juni 2010 II R 60/08.

18 Vgl. dazu auch Bundestags-Drucksache 17/1727.

19 Vgl. BFH-Urteil vom 15. April 2010 VI R 20/08.

8 Entlastungsbetrag für Alleinerziehende kann zwischen den Eltern aufgeteilt werden

Alleinstehende, die im eigenen Haushalt mit mindestens einem Kind leben, für das sie Kindergeld oder einen Kinderfreibetrag erhalten, können einen Steuerfreibetrag in Höhe von 1.308 Euro von ihrem Einkommen abziehen (§ 24b EStG). Als „alleinstehend“ gelten Personen, zu deren Haushalt keine anderen volljährigen Personen gehören (außer Kindern, für die ein Anspruch auf Kindergeld oder -freibetrag besteht).

Lebt das Kind wechselweise im Haushalt des einen oder des anderen Elternteils, hat die Finanzverwaltung den Entlastungsbetrag dem Elternteil zugeordnet, der das Kindergeld erhält. Der Bundesfinanzhof²⁰ hat zwar bestätigt, dass auch in diesen Fällen der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende insgesamt nur einmal zu gewähren ist. Lebt das Kind aber etwa gleichwertig in beiden Elternhaushalten und sind beide Elternteile alleinstehend im Sinne von § 24b EStG, können diese den Entlastungsbetrag zwischen sich aufteilen. Voraussetzung dafür ist, dass sich die Eltern einigen und insoweit einen gemeinsamen Antrag zur Aufteilung stellen. Damit besteht die Möglichkeit, den Entlastungsbetrag bei demjenigen zu berücksichtigen, bei dem sich die größte steuerliche Ersparnis ergibt.

Hat der Elternteil, dem das Kindergeld zusteht, den Entlastungsbetrag bereits steuerlich geltend gemacht, ist eine nachträgliche Aufteilung allerdings nicht mehr möglich. Das gilt auch, wenn bei einem Elternteil der Entlastungsbetrag durch Vorlage einer Lohnsteuerkarte mit der Steuerklasse II bei seinem Arbeitgeber bereits beim Lohnsteuerabzug berücksichtigt wurde. Um eine spätere Aufteilung zu ermöglichen, müsste die Lohnsteuerklasse II **vor dem ersten Abrechnungsmonat** auf Steuerklasse I geändert werden.

9 Doppelte Haushaltsführung bei Alleinstehenden

Unterhält ein Arbeitnehmer aus beruflichen Gründen einen zusätzlichen Haushalt an seinem Beschäftigungsort, kann er regelmäßig die damit zusammenhängenden Aufwendungen, wie die Kosten für die Wohnung, für eine wöchentliche Heimfahrt und Verpflegungsmehraufwendungen für die ersten drei Monate, als Werbungskosten geltend machen. Voraussetzung ist, dass der Arbeitnehmer am Wohnort (weiterhin) einen „**eigenen**“ Hausstand unterhält. Dies ist insbesondere bei Ehegatten der Fall, wenn Ehepartner und Kinder im gemeinsamen Familienheim wohnen bleiben, weil diese Wohnung dann als Lebensmittelpunkt des Arbeitnehmer-Ehegatten angesehen werden kann.

Bei **alleinstehenden** Arbeitnehmern gelten für die Frage, ob ein „eigener“ Hausstand besteht, erhöhte Anforderungen. Entscheidend ist hier, dass sich der Arbeitnehmer in seinem Ersthauhalt regelmäßig, d. h. nur unterbrochen durch die arbeits- und urlaubsbedingte Abwesenheit, aufhält; allein das Vorhalten einer Wohnung reicht nicht aus. Ebenfalls liegt kein „eigener“ Haushalt vor, wenn der Arbeitnehmer die Haushaltsführung nicht mitbestimmt, sondern in einem fremden Haushalt, z. B. bei den Eltern, eingegliedert ist.²¹ Wie der Bundesfinanzhof²² jetzt noch einmal bestätigt hat, ist die finanzielle Beteiligung z. B. an den Kosten des Haushalts der Eltern zwar ein gewichtiges Indiz für das Vorliegen einer doppelten Haushaltsführung; andererseits darf die Anerkennung aber nicht allein deshalb versagt werden, weil die Wohnungsnutzung unentgeltlich erfolgt. Entscheidend sei vielmehr, ob der Ersthauhalt weiterhin den Lebensmittelpunkt darstellt. Indizien hierfür können die Dauer des Aufenthalts, die Beschaffenheit der Wohnung, die Zahl der Heimfahrten und persönliche Beziehungen sein.

10 Mietzahlungen für Ersatzwohnung als außergewöhnliche Belastung

Aufwendungen, die den existenznotwendigen Grundbedarf betreffen, können grundsätzlich steuerlich nicht berücksichtigt werden. Soweit jedoch einem Steuerpflichtigen **zwangsläufig** größere Aufwendungen entstehen, kann für diese Mehraufwendungen – nach Abzug einer zumutbaren Belastung in Höhe von bis zu 7 % des Gesamtbetrags der Einkünfte – eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung in Betracht kommen. Voraussetzung ist, dass sich der Betroffene den Ausgaben aus rechtlichen, tatsächlichen und sittlichen Gründen nicht entziehen kann und die Kosten notwendig und angemessen sind (siehe § 33 EStG). Ersatzleistungen z. B. aus Versicherungen mindern die abzugsfähigen Aufwendungen.

Der Bundesfinanzhof²³ hat entschieden, dass die (Miet-)Kosten für eine Ersatzwohnung als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden können, wenn die Erstwohnung nicht bewohnbar ist. Im Streitfall wurde die Wohnung vom Bauordnungsamt wegen Einsturzgefahr für nicht mehr nutzbar erklärt. Der Bundesfinanzhof sah daher eine Zwangsläufigkeit gegeben. Das Gericht stellte darüber hinaus fest, dass kein Anhaltspunkt für ein eigenes Verschulden vorlag, die Kosten für die Ersatzwohnung angemessen waren und eine allgemein zugängliche Versicherungsmöglichkeit nicht bestanden hatte.

20 Urteil vom 28. April 2010 III R 79/08.

21 Siehe dazu im Weiteren auch H 9.11 LStH.

22 Siehe Urteil vom 21. April 2010 VI R 26/09.

23 Urteil vom 21. April 2010 VI R 62/08.