

I n f o r m a t i o n s b r i e f

Mai 2024

Inhalt

- | | |
|--|---|
| 1 Prozesskosten bei nachehelichem Unterhalt keine Werbungskosten | 4 Private Kapitalerträge in der Einkommensteuer-Erklärung |
| 2 Vorsteuerabzug aus Heizungsanlage bei Wohnungsvermietung? | 5 Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Gebäuden |
| 3 Pauschalierung der Einkommensteuer nach § 37b EStG | 6 Wachstumschancengesetz verabschiedet |

Allgemeine Steuerzahlungstermine im Mai

Fälligkeit ¹		Ende der Schonfrist
Fr. 10.05.	Lohnsteuer, Kirchensteuer,	13.05.
	Solidaritätszuschlag ²	13.05.
	Umsatzsteuer ³	
Mi. 15.05.	Gewerbesteuer	21.05. ⁵
	Grundsteuer ⁴	21.05. ⁵

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 Prozesskosten bei nachehelichem Unterhalt keine Werbungskosten

Unterhaltszahlungen an Kinder sind grundsätzlich durch das Kindergeld abgegolten; bei Unterhalt an andere unterhaltsberechtigte Personen wird der Höchstbetrag der abziehbaren Aufwendungen von derzeit 11.604 Euro⁶ um eigene Einkünfte und Bezüge des Unterhaltsempfängers gekürzt, soweit diese 624 Euro im Kalenderjahr übersteigen (vgl. § 33a Abs. 1 EStG).

Für Unterhalt an den geschiedenen oder getrennt lebenden Ehepartner gilt eine Sonderregelung durch das sog. Realsplitting (§ 10 Abs. 1a Nr. 1 EStG). Danach können bis zu 13.805 Euro⁶ als Sonderausgaben geltend gemacht werden. Der Empfänger der Zahlungen muss diese jedoch als sonstige Einkünfte versteuern (§ 22 Nr. 1a EStG). Daher ist der Abzug beim Leistenden auch von einer Zustimmung des Zahlungsempfängers abhängig.

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 bzw. das 1. Kalendervierteljahr 2024.

4 Vierteljahresbetrag.
5 Das Ende der Schonfrist verschiebt sich auf den 21.05., weil der 18.05. Pfingstsamstag ist.
6 Der Höchstbetrag erhöht sich um Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung.

Bei Streitigkeiten über die Höhe des Unterhalts fallen regelmäßig Anwalts- und ggf. Gerichtskosten an. Da der Unterhaltsempfänger diese Kosten bei Anwendung des Realsplittings letztlich aufwendet, um höhere steuerpflichtige Einnahmen zu erzielen, liegt der Gedanke nahe, dass die Anwalts- und Gerichtskosten als (vorweggenommene) Werbungskosten den steuerpflichtigen Unterhalt mindern. Der Bundesfinanzhof⁷ hat dies jedoch abgelehnt. **Erst** mit dem jedes Jahr vom Verpflichteten **neu** zu stellenden Antrag auf Sonderausgabenabzug werden die Unterhaltszahlungen beim Empfänger steuerpflichtig. Daher sei ein Zusammenhang der Aufwendungen mit zukünftigen Einnahmen im Zeitpunkt der Entstehung der Prozesskosten noch nicht gegeben und ein Werbungskostenabzug nicht möglich.

2 Vorsteuerabzug aus Heizungsanlage bei Wohnungsvermietung?

Die Vermietung von Wohnungen an Privatpersonen ist grundsätzlich umsatzsteuerfrei,⁸ die Lieferung von Strom, Gas und Wärme ist dagegen regelmäßig umsatzsteuerpflichtig. Tätigt der Vermieter (Unternehmer) derartige Lieferungen an seine Mieter neben der Wohnungsvermietung, hängt die umsatzsteuerliche Behandlung der Energielieferung davon ab, ob die Lieferung als Nebenleistung zur Hauptleistung „Wohnungsvermietung“ oder als selbständige Hauptleistung zusätzlich zur Vermietung anzusehen ist.

Die Finanzverwaltung behandelt insbesondere die Lieferung von Wärme, die Versorgung mit Wasser und die Lieferung von Strom durch den Vermieter als umsatzsteuerliche **Nebenleistungen** zur Vermietung,⁹ die dann zusammen mit der Vermietung grundsätzlich umsatzsteuerfrei sind. Das bedeutet, dass der Vermieter die ihm in diesem Zusammenhang in Rechnung gestellten Umsatzsteuerbeträge nicht als Vorsteuer abziehen kann.

Der Bundesfinanzhof¹⁰ hat diese Auffassung in einem Fall bestätigt, in dem ein Vermieter die Versorgung mit Wärme und Warmwasser mit seinen Mietern als **gesonderte** Leistung umsatzsteuerpflichtig abrechnete, um die bei der Installation der neuen Heizungsanlage mit Warmwasseraufbereitung anfallende Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend machen zu können. Das Gericht behandelte die Lieferung von Wärme und Warmwasser jedoch als **unselbständige** Nebenleistung zur steuerfreien Wohnungsvermietung, sodass ein Vorsteuerabzug für die neue Heizungsanlage ausschied.

Dagegen beurteilte das Niedersächsische Finanzgericht¹¹ die Lieferung von selbst erzeugtem Photovoltaikstrom an die eigenen Mieter als umsatzsteuerpflichtige **selbständige Hauptleistung** – neben der umsatzsteuerfreien Wohnungsvermietung –, sodass der Vermieter insbesondere die bei der Anschaffung der Anlage zum damaligen Zeitpunkt noch angefallenen Umsatzsteuerbeträge als Vorsteuer geltend machen konnte. Wichtig war dabei, dass die Mieter die Stromlieferverträge **unabhängig** vom **Mietvertrag** kündigen und den Stromanbieter frei wählen konnten. Diese Möglichkeit hatten die Mieter im obigen „Heizungsfall“ nicht.

3 Pauschalierung der Einkommensteuer nach § 37b EStG

Erhalten Geschäftspartner oder eigene Arbeitnehmer z. B. zur Pflege von Geschäftsbeziehungen, zur Verbesserung des Arbeitsklimas oder zur Belohnung für erbrachte Leistungen **Sachzuwendungen**, wie Einladungen zu sportlichen oder kulturellen Veranstaltungen oder Sachgeschenke, sind diese grundsätzlich als **steuerpflichtige** Einnahmen beim **Zuwendungsempfänger** zu versteuern. Die steuerliche Belastung der Zuwendungsempfänger widerspricht jedoch der Absicht des Zuwendenden.

§ 37b EStG gibt daher dem Zuwendenden die Möglichkeit zur Übernahme der pauschalen Versteuerung einheitlich für alle innerhalb eines Wirtschaftsjahres gewährten, betrieblich veranlassten, nicht in Geld bestehenden Zuwendungen, die an Geschäftspartner oder zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn an eigene Arbeitnehmer erbracht werden. Die Besteuerung erfolgt dann mit einem **Pauschsteuersatz von 30 %** der aufgewendeten Kosten inkl. Umsatzsteuer. Wird von der pauschalen Versteuerung Gebrauch gemacht, kann auf die Benennung der Empfänger und die individuelle steuerliche Erfassung des durch sie erlangten geldwerten Vorteils verzichtet werden.

Auch die unentgeltliche Zurverfügungstellung von Plätzen in einer **VIP-Loge** an Geschäftspartner und Arbeitnehmer ist eine Sachzuwendung, die nach § 37b EStG versteuert werden kann. Die Finanzverwaltung lässt aus Vereinfachungsgründen eine Aufteilung der Gesamtaufwendungen für eine Loge in 40 % Werbekostenanteil, 30 % Bewirtung und 30 % Geschenke zu. Macht der Zuwendende von der Regelung des § 37b EStG Gebrauch, sind 60 % (= Bewirtungs- und Geschenkeanteil) der Aufwendungen der pauschalen Versteuerung zu unterwerfen.¹²

7 BFH-Urteil vom 18.10.2023 X R 7/20.

8 Vgl. § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG.

9 Siehe Abschn. 4.12.1 Abs. 5 UStAE.

10 BFH-Urteil vom 07.12.2023 V R 15/21.

11 Niedersächsisches FG vom 25.02.2021 11 K 201/19 (EFG 2021 S. 883); Revision eingelegt (Az. des BFH: XI R 8/21). Siehe auch Informationsbrief August 2021 Nr. 3.

12 Sog. VIP-Logen-Erlass, vgl. BMF-Schreiben vom 22.08.2005 – IV B 2 – S 2144 – 41/05 (BStBl 2005 I S. 845).

Umfasst der Nutzungsvertrag für die VIP-Loge jedoch keine Bewirtung, ist die Aufteilung in Werbeaufwand und Sachzuwendung (Ticketanteil) sachgerecht zu schätzen.¹³ Der Bundesfinanzhof hat hierzu jüngst entschieden, dass Gegenstand der Sachzuwendung die unentgeltliche Überlassung des einzelnen Logenplatzes ist und **nicht** – vergleichbar mit einer Weihnachtsfeier – der **veranstaltungsbezogene Besuch** der VIP-Loge als solcher. Bei Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Sachzuwendungen an Dritte sind **Leerplätze** daher nicht zu berücksichtigen. Auch die auf die zur Betreuung der Geschäftsfreunde teilnehmenden Arbeitnehmer entfallenden Platzkosten stellen keine Zuwendung dar, da die Arbeitnehmer ganz überwiegend im eigenbetrieblichen Interesse des Zuwendenden teilgenommen haben. Mangels Zuwendung eines Vorteils fallen diese Aufwendungen nicht in den Anwendungsbereich der Pauschalversteuerung nach § 37b EStG.¹⁴

4 Private Kapitalerträge in der Einkommensteuer-Erklärung

Die Besteuerung von privaten Kapitalerträgen ist grundsätzlich durch einen Kapitalertragsteuerabzug in Höhe von **25 %** zzgl. Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer¹⁵ abgegolten. Kapitalerträge müssen daher regelmäßig nicht in der Einkommensteuer-Erklärung angegeben werden.

Die Angabe von privaten Kapitalerträgen in der Steuererklärung kann aber zwingend erforderlich oder empfehlenswert sein; siehe dazu folgende Beispiele:

Die Angabe der Kapitalerträge ist **erforderlich**, wenn

- für Kapitalerträge **keine Kapitalertragsteuer** einbehalten wurde (z. B. bei Darlehen an Angehörige,¹⁶ Gesellschafter-Darlehen,¹⁶ Steuererstattungszinsen nach § 233a AO, Zinsen von ausländischen Banken). Der Steuersatz für diese Erträge im Rahmen der Einkommensteuer-Veranlagung entspricht dann regelmäßig dem Abgeltungsteuersatz von 25 % (vgl. § 32d EStG).
- trotz Kirchensteuerpflicht **keine Kirchensteuer** von den Kapitalerträgen einbehalten wurde (z. B. wegen Abgabe eines Sperrvermerks¹⁷). In diesem Fall reicht es aus, nur die darauf entfallende Kapitalertragsteuer anzugeben. Die Kirchensteuer wird dann im Rahmen der Veranlagung festgesetzt.¹⁸

Eine **Minderung** der Abgeltungsteuer wegen Kirchensteuerpflicht¹⁵ kann in diesen Fällen nur erreicht werden, wenn die gesamten Kapitalerträge angegeben werden.

Die Angabe der Kapitalerträge ist **sinnvoll**, wenn

- die Besteuerung von Gewinnausschüttungen aus einer **Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft** in Höhe von **60 %** der Erträge mit dem persönlichen Steuersatz günstiger ist als der Kapitalertragsteuerabzug (sog. **Teileinkünfteverfahren**). Das Teileinkünfteverfahren kann auch dann vorteilhaft sein, wenn z. B. Zinsen im Zusammenhang mit der Finanzierung des Kapitalanteils angefallen sind und (teilweise) als Werbungskosten berücksichtigt werden sollen. Ein entsprechender Antrag ist möglich bei einer Kapitalbeteiligung von mindestens 25 % oder bei mindestens 1 % und beruflicher Tätigkeit mit maßgeblichem unternehmerischen Einfluss auf die Gesellschaft.¹⁹
- die Besteuerung **sämtlicher** Kapitalerträge mit dem persönlichen Einkommensteuersatz günstiger ist als der 25 %ige Kapitalertragsteuerabzug (sog. **Günstigerprüfung**).²⁰ Dies kann z. B. auch durch Berücksichtigung von Verlusten aus anderen Einkunftsarten eintreten.
- der Kapitalertragsteuerabzug **zu hoch** gewesen ist; das ist u. a. möglich, wenn kein Freistellungsauftrag erteilt wurde und deshalb der Sparer-Pauschbetrag von aktuell 1.000 Euro (Ehepartner: 2.000 Euro)²¹ nicht – oder nicht vollständig – berücksichtigt werden konnte.
- (Veräußerungs-) **Verluste** aus Kapitalvermögen mit positiven Kapitaleinkünften verrechnet werden sollen.

Soweit z. B. Banken, Sparkassen oder Finanzdienstleister bei privaten Kapitalerträgen **Steuerbescheinigungen** teilweise nicht mehr automatisch ausstellen, sind diese ggf. anzufordern, wenn die Einbeziehung von Kapitalerträgen in die Einkommensteuer-Veranlagung beabsichtigt ist.

Für **Verluste**, die in einem **Bankdepot** angefallen sind und 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** der Bank erforderlich.²²

13 Siehe BMF-Schreiben vom 11.07.2006 – IV B 2 – S 2144 – 53/06 (BStBl 2006 I S. 447).

14 BFH-Urteil vom 23.11.2023 VI R 15/21.

15 Bei Kirchensteuerpflicht ermäßigt sich die Abgeltungsteuer (siehe § 32d Abs. 1 Satz 3 ff. EStG); der **ermäßigte** Abgeltungsteuersatz beträgt bei 9 % Kirchensteuer **24,45 %** bzw. **24,51 %** bei 8 % Kirchensteuer.

16 Soweit der Darlehensnehmer die Zinsen als Werbungskosten/Betriebsausgaben geltend machen kann und ein **Beherrschungsverhältnis** vorliegt (siehe dazu BMF-Schreiben vom 19.05.2022 – IV C 1 – S 2252/19/10003, BStBl 2022 I S. 742) oder bei Zinsen an GmbH-Gesellschafter bzw. deren Angehörige (bei **mindestens 10 %iger Beteiligung**) gilt für entsprechende Kapitalerträge der **persönliche** Einkommensteuersatz.

17 Vgl. § 51a Abs. 2e EStG.

18 Siehe § 51a Abs. 2d EStG.

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

20 Insbesondere denkbar bei einem zu versteuernden Einkommen bis zu ca. 18.000 Euro (Ehepartner: 36.000 Euro).

21 Bis **2022** galt ein Sparer-Pauschbetrag von 801 Euro (Ehepartner: 1.602 Euro).

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

5 Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Gebäuden

Bei Gebäuden, die sowohl für die Ausführung von umsatzsteuerpflichtigen (z. B. Nutzung als eigenes Ladengeschäft oder Vermietung an vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmer) als auch von umsatzsteuerfreien Umsätzen (z. B. Wohnungsvermietung) verwendet werden, sind die Vorsteuerbeträge den jeweiligen Umsätzen zuzuordnen. Ist eine direkte Zuordnung nicht möglich (z. B. bei einer Dachreparatur), sind die Vorsteuerbeträge aufzuteilen. Das Gesetz²³ 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.

Aufgrund einer Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs²⁴ hat die Finanzverwaltung den Umsatzsteuer-Anwendungserlass entsprechend modifiziert.²⁵ Danach bleibt der „Flächenschlüssel“ die bevorzugte Vorsteuer-Aufteilungsmethode bei Gebäuden. Wenn diese Methode nicht zu sachgerechten Ergebnissen führt, kommt ein Umsatzschlüssel als Alternative in Betracht. Dabei ist der „**Gesamtumsatzschlüssel**“ (Verhältnis der Nettoumsätze mit Vorsteuerabzugsberechtigung zu den gesamten Nettoumsätzen)²⁶ nur anzuwenden, wenn kein präziserer Aufteilungsschlüssel wie z. B. ein objekt- oder abteilungsbezogener Umsatzschlüssel möglich ist.

Zu weiteren Details und zur Anwendung der Vorsteuer-Aufteilung in anderen Branchen siehe Abschn. 15.15 bis 15.17 UStAE.

6 Wachstumschancengesetz verabschiedet

Der Bundesrat hat dem Entwurf eines Wachstumschancengesetzes²⁷ in der Fassung des Vermittlungsausschusses zugestimmt. Im Folgenden die wichtigsten Änderungen, die überwiegend ab **2024** anzuwenden sind:

- Anhebung der Grenzen für die **Buchführungspflicht** beim Umsatz von 600.000 Euro auf **800.000 Euro** und beim Gewinn von 60.000 Euro auf **80.000 Euro**
- Anhebung der Betriebsausgaben-Abzugsgrenze für **Geschenke** an Geschäftsfreunde von 35 Euro auf **50 Euro**
- Befristete Wiedereinführung der degressiven Abschreibung von **beweglichen** Wirtschaftsgütern (§ 7 Abs. 2 EStG) mit **20 %** bzw. der doppelten linearen Abschreibung vom 01.04.2024 bis 31.12.2024
- Befristete Einführung einer **degressiven Abschreibung** für neue **Wohngebäude** mit **5 %** vom jeweiligen Restwert in der Zeit vom 01.10.2023 bis 30.09.2029 (Bauantrag bzw. Kaufvertrag; § 7 Abs. 5a EStG n. F.)
- Verbesserung der Sonderabschreibung für den **Mietwohnungsneubau** nach § 7b EStG und Verlängerung des Anwendungszeitraums um 2 Jahre und 9 Monate
- Anhebung der **Sonderabschreibung** nach § 7g Abs. 5 EStG von 20 % auf **40 %** der Investitionskosten
- Anhebung der Freigrenze für **private Veräußerungsgeschäfte** von 600 Euro auf **1.000 Euro**
- Anpassung der **Besteuerung** von **Renten** aus der Basisversorgung: Anstieg des Besteuerungsanteils bzw. Kürzung des Versorgungsfreibetrags und des Altersentlastungsbetrags werden ab dem Jahr 2023 zeitlich gestreckt, sodass die vollständige Besteuerung von Renten nicht bereits 2040, sondern erst bei Rentenbeginn ab 2058 erfolgt.
- Der Sockelbetrag von 1 Mio. Euro bzw. 2 Mio. Euro beim **Verlustabzug** wird nicht angehoben; der abziehbare Anteil der übersteigenden Verluste steigt auf 4 Jahre befristet von 60 % auf **70 %**.
- Erhöhung der Grenze für die Befreiung von der Abgabe von **Umsatzsteuer-Voranmeldungen** von 1.000 Euro auf **2.000 Euro** erst ab **2025**
- Anhebung der Grenze für die umsatzsteuerliche **Ist-Besteuerung** (Berechnung der Umsatzsteuer nach vereinnahmten Entgelten) von 600.000 Euro auf **800.000 Euro**

Von den ursprünglich geplanten Änderungen sind u. a. folgende **gestrichen** worden:

- Das geplante Klimaschutz-Investitionsprämiengesetz
- Anhebung der Grenzen für geringwertige Wirtschaftsgüter auf 1.000 Euro
- Anhebung der Reisekostenpauschalen für Verpflegungsmehraufwand auf 15 bzw. 30 Euro
- Anhebung des Freibetrags für Betriebsveranstaltungen auf 150 Euro
- Freigrenze für Vermietungseinnahmen von 1.000 Euro pro Jahr

23 Siehe § 15 Abs. 4 UStG.

24 EuGH-Urteil vom 16.06.2016 C-186/15 „Kreissparkasse Wiedenbrück“ (BStBl 2024 II S. 207).

25 Siehe BMF-Schreiben vom 13.02.2024 – III C 2 – S 7306/22/10001 (BStBl 2024 I S. 280).

26 Vgl. Abschn. 15.17 Abs. 3a UStAE n. F.

27 Gesetz zur Stärkung von Wachstumschancen, Investitionen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness vom 27.03.2024 (BGBl 2024 I Nr. 108).