

- Thomas Koppitz, StB
- Karsten Weisbrich, StB

- Carmen Hentschel, B.A., StBin  
(gem. § 58 StBerG)

## Information s b r i e f

**März 2018**

### Inhalt

- 1 Gewinnausschüttungen einer GmbH bei Günstigerprüfung
- 2 Kosten für heterologe künstliche Befruchtung einer Frau in gleichgeschlechtlicher Partnerschaft
- 3 Grundsteuer-Erlass wegen Ertragsminderung
- 4 Anschaffungsnahe Herstellungskosten: Schönheitsreparaturen und selbständige Gebäudeteile
- 5 Haushaltsnahe Dienstleistung: Ausführen eines Hundes
- 6 Heimunterbringung von Ehepartnern: Haushaltsersparnis
- 7 Erstattungen des Arbeitgebers für Fort- und Weiterbildung des Arbeitnehmers
- 8 Kindergeld: Ende der Berufsausbildung

### Allgemeine Steuerzahlungstermine im März

Fälligkeit <sup>1</sup>	Ende der Schonfrist
Mo. 12. 3. <sup>2</sup> <b>Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag<sup>3</sup></b>	15. 3.
<b>Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag</b>	15. 3.
<b>Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag</b>	15. 3.
<b>Umsatzsteuer<sup>4</sup></b>	15. 3.

**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 Gewinnausschüttungen einer GmbH bei Günstigerprüfung

Grundsätzlich ist die Steuerpflicht von Einkünften aus Kapitalvermögen durch den Kapitalertragsteuerabzug abgegolten; diese müssen daher nicht mehr in der Einkommensteuererklärung angegeben werden (sog. Abgeltungsteuerverfahren). Wenn der persönliche Steuersatz allerdings niedriger ist als die 25 %ige<sup>5</sup> Kapitalertragsteuer, können die Kapitalerträge in die Steuererklärung aufgenommen und die sog. Günstigerprüfung beantragt werden.

Unabhängig davon kann für Gewinnausschüttungen aus einer Kapitalgesellschaft beantragt werden, dass diese in die Einkommensteuer-Veranlagung einbezogen und mit dem persönlichen Steuersatz besteuert werden; bei diesem Teileinkünfteverfahren bleiben 40 % der Erträge steuerfrei und 60 % der damit im Zusammen-

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

2 Die Fälligkeit verschiebt sich auf den 12. 3., weil der 10. 3. ein Samstag ist.

3 Für den abgelaufenen Monat.

4 Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat.

5 Sofern Kirchensteuer auf die Kapitalertragsteuer erhoben wird, ist der Prozentsatz etwas niedriger.

hang stehenden Werbungskosten können abgezogen werden. Ob dieses Verfahren günstiger ist als die Abgeltung der Steuerpflicht, ist individuell zu prüfen. Das Teileinkünfteverfahren ist allerdings nur zulässig, wenn

- die Beteiligung an der Kapitalgesellschaft mindestens 25 % beträgt oder
- mindestens 1 % und außerdem eine Tätigkeit mit maßgeblichem unternehmerischen Einfluss für die Gesellschaft gegeben ist

(vgl. insoweit § 32d Abs. 2 Nr. 3 EStG).

Ist die Günstigerprüfung für die gesamten Kapitalerträge gegenüber der Abgeltungsteuer vorteilhaft, ist grundsätzlich auch der o. g. Antrag für Gewinnausschüttungen aus einer Kapitalgesellschaft zu empfehlen, weil dann nur 60 % der Erträge steuerpflichtig sind. Wie der Bundesfinanzhof<sup>6</sup> allerdings entschieden hat, wird dieser Antrag nicht unterstellt. Er kann auch nicht im Rechtsbehelfsverfahren gegen einen Einkommensteuerbescheid nachgeholt werden, sondern ist bereits mit der Einkommensteuererklärung zu stellen.<sup>7</sup> Sofern die Voraussetzungen dafür vorliegen, sollte bei Gewinnausschüttungen also immer geprüft werden, ob in der Einkommensteuererklärung der Antrag auf Teileinkünfteverfahren gestellt wird, insbesondere wenn auch die sog. Günstigerprüfung beantragt wird.

## 2 Kosten für heterologe künstliche Befruchtung einer Frau in gleichgeschlechtlicher Partnerschaft

Aufwendungen im Zusammenhang mit einer künstlichen Befruchtung, die wegen der Empfängnisunfähigkeit der Ehefrau entstehen, können – soweit diese nicht von einer Krankenkasse oder Versicherung erstattet werden – als Krankheitskosten im Rahmen der außergewöhnlichen Belastungen (§ 33 EStG) berücksichtigt werden. Dies gilt nach neuerer Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs auch, wenn der Ehemann zeugungsunfähig ist und die Ehefrau mit dem Samen eines Dritten befruchtet wird (sog. heterologe künstliche Befruchtung).<sup>8</sup>

In einer aktuellen Entscheidung hat der Bundesfinanzhof<sup>9</sup> die steuerliche Berücksichtigung einer heterologen Befruchtung auch bei einer (unfruchtbaren) Frau anerkannt, die in einer gleichgeschlechtlichen Partnerschaft mit einer anderen Frau lebt. Das Gericht begründet dies damit, dass die Sterilität einer Frau in fester Partnerschaft – unabhängig davon, ob eine homologe oder heterologe Befruchtung erfolgt und ohne Rücksicht auf den Familienstand – auf eine **Krankheit** (Kinderlosigkeit) zurückzuführen ist und entsprechende Aufwendungen zur Behandlung daher als außergewöhnliche Belastung abziehbar sind.

Der Einwand, eine heterologe Befruchtung bei Frauen, die in einer gleichgeschlechtlichen Partnerschaft leben, verstoße gegen Richtlinien der ärztlichen Berufsordnung, hat das Gericht zurückgewiesen, da es ein entsprechendes explizites Verbot nicht mehr gibt.

## 3 Grundsteuer-Erlass wegen Ertragsminderung

Ein Grundsteuer-Erlass wegen einer Ertragsminderung bei bebauten Grundstücken kommt nicht nur bei außergewöhnlichen und vorübergehenden Umständen in Betracht, sondern z. B. auch bei schwacher Mietnachfrage bzw. Unvermietbarkeit der Immobilie aufgrund der allgemeinen schwierigen Wirtschaftslage.<sup>10</sup>

Der Grundsteuer-Erlass ist abhängig von der Minderung des Rohertrags (bei Mietwohngrundstücken die **Jahresrohmiete**) und kann erst ab einer Ertragsminderung von über 50 % beantragt werden:<sup>11</sup>

Minderung des Rohertrags	Grundsteuer-Erlass
um mehr als 50 % bis 99 % um 100 %	25 % 50 %

Ein Grundsteuer-Erlass kommt nur in Betracht, wenn der Vermieter die Minderung des Ertrags nicht zu vertreten hat. Bei **leer stehenden** Räumen muss der Vermieter nachweisen, dass er sich nachhaltig und ernsthaft um eine Vermietung zu einem marktgerechten Mietzins bemüht hat.

Hierzu gehört z. B. nicht nur das Schalten von Anzeigen in der regionalen Presse und das Einstellen von Angeboten in das Internet; bei Wohnungen mit gehobener Ausstattung, die nur für einen bestimmten Personenkreis geeignet sind, kann darüber hinaus auch die Beauftragung eines Immobilienmaklers erforderlich sein.<sup>12</sup>

Der Antrag auf Erlass der Grundsteuer für das Jahr 2017 ist bis zum **31. März 2018** zu stellen; die Frist kann grundsätzlich nicht verlängert werden (vgl. Abschn. 41 GrStR).



6 Urteil vom 29. August 2017 VIII R 33/15 (BStBl 2018 II S. 69).

7 Wurde der Antrag versäumt, kann bei nicht steuerlich beratenen Steuerpflichtigen ggf. Wiedereinsetzung gewährt und der Antrag so nachgeholt werden.

8 Siehe H 33.1–33.4 „Künstliche Befruchtung“ EStH sowie BFH-Urteil vom 16. Dezember 2010 VI R 43/10 (BStBl 2011 II S. 414).

9 Urteil vom 5. Oktober 2017 VI R 47/15.

10 Besondere Voraussetzungen gelten bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft und bei eigengewerblich genutzten Grundstücken (siehe Abschn. 38 Abs. 5 GrStR).

11 Siehe § 33 GrStG.

12 Siehe Verwaltungsgericht Gießen, Urteil vom 7. September 2011 8 K 2439/10.

## 4 Anschaffungsnahe Herstellungskosten: Schönheitsreparaturen und selbständige Gebäudeteile

Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen (ohne Umsatzsteuer), die innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung einer Immobilie entstehen und 15 % der Anschaffungskosten übersteigen, sind nicht sofort abzugsfähig, sondern nur über die Abschreibung zu berücksichtigen (anschaffungsnahe Herstellungskosten; § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG).

Der Bundesfinanzhof<sup>13</sup> hatte entschieden, dass auch reine **Schönheitsreparaturen** unter diese Grenze fallen. Die Finanzverwaltung<sup>14</sup> wendet die strengere Rechtsprechung grundsätzlich in allen offenen Fällen an; bisher führte lediglich ein enger räumlicher, zeitlicher und sachlicher Zusammenhang mit einer Renovierung zur Einbeziehung in die 15 %-Grenze.

Ferner hat der Bundesfinanzhof klargestellt, dass die 15 %-Grenze bei Gebäuden, die aus mehreren unterschiedlich genutzten Einheiten bestehen, nicht auf das gesamte Gebäude, sondern auf den jeweiligen **selbständigen Gebäudeteil** anzuwenden ist. Die Finanzverwaltung hält daher auch insoweit nicht mehr an ihrer bisherigen Rechtsauffassung<sup>15</sup> fest.

### Beispiel:

A erwarb am 1. Dezember 2016 ein Zweifamilienhaus mit zwei gleich großen Wohnungen. Dabei entfielen insgesamt 280.000 € Anschaffungskosten auf das Gebäude und somit jeweils 140.000 € auf die einzelne Wohnung. Eine der Wohnungen soll vermietet werden, die andere bewohnt A selbst. Im Jahr 2018 lässt A ausschließlich die zu vermietende Wohnung für insgesamt 30.000 € (netto) renovieren.

Bei Abstellen auf die selbständigen, unterschiedlich genutzten Gebäudeteile ist die Grenze von 21.000 € (15 % von 140.000 €) hier bereits überschritten und ein Sofortabzug nach der geänderten Rechtsauffassung nicht mehr möglich.

Nach der bisherigen Rechtsauffassung war auf das Gesamtgebäude abzustellen, wonach die Grenze bei 42.000 € (15 % von 280.000 €) liegt und nicht überschritten wäre.

Für Fälle, bei denen der **Kaufvertrag** bzw. ein gleichstehender Rechtsakt **vor dem 1. Januar 2017** abgeschlossen wurde, ist zu beachten, dass die Finanzverwaltung<sup>14</sup> auf Antrag die bisherige Rechtsauffassung zu den Schönheitsreparaturen und der gebäudebezogenen Betrachtung weiter anwendet.

Im Beispielsfall kann hier die günstigere alte Rechtsauffassung zugrunde gelegt werden, um den Sofortabzug der Kosten zu erhalten.

## 5 Haushaltsnahe Dienstleistung: Ausführen eines Hundes

Für die Inanspruchnahme haushaltsnaher Dienstleistungen kann eine Steuerermäßigung von 20 % der Aufwendungen, höchstens 4.000 Euro, geltend gemacht werden. Die Leistungen müssen eine hinreichende Nähe zur Haushaltsführung aufweisen, d. h., es muss sich um Tätigkeiten handeln, die üblicherweise von Mitgliedern des Haushalts erledigt werden.<sup>16</sup> Darüber hinaus muss die Dienstleistung im Haushalt ausgeführt werden (§ 35a Abs. 2 und 4 EStG).

Der Bundesfinanzhof<sup>17</sup> hatte bereits entschieden, dass es sich bei der Betreuung eines Haustieres in der Wohnung des Besitzers um eine haushaltsnahe Dienstleistung handelt. Tätigkeiten wie Füttern, Fellpflege, Beschäftigung und Ausführen werden üblicherweise durch Mitglieder des Haushalts erbracht. Fraglich war bisher, ob auch das **reine Ausführen** eines Hundes begünstigt ist und als „im Haushalt“ erbracht angesehen werden kann, wenn es über die Grundstücksgrenzen hinausgeht.

In einer aktuellen Entscheidung ging der Bundesfinanzhof<sup>18</sup> davon aus, dass auch das Ausführen eines Hundes von ein bis zwei Stunden außerhalb der Grundstücksgrenzen noch nach räumlich funktionaler Auslegung als **im Haushalt** erbracht angesehen werden kann, wenn der Hund in der Wohnung abgeholt und anschließend wieder dorthin zurückgebracht wird.

Eine längerfristige **außerhäusliche** Betreuung eines Haustieres, z. B. über einen ganzen Tag oder während der Ferien, ist dagegen nicht als im Haushalt ausgeführt anzusehen und entsprechend nicht begünstigt.<sup>19</sup>

13 Urteile vom 14. Juni 2016 IX R 25/14 (BStBl 2016 II S. 992), IX R 15/15 (BStBl 2016 II S. 996), IX R 22/15 (BStBl 2016 II S. 999); siehe Informationsbrief Dezember 2016 Nr. 2.

14 BMF-Schreiben vom 20. Oktober 2017 – IV C 1 – S 2171-c/09/10004 (BStBl 2017 I S. 1447).

15 Zur bisherigen Rechtsauffassung vgl. Bayerisches Landesamt für Steuern vom 24. November 2005 – S 2211 – 3 St 32/St 33.

16 BMF-Schreiben vom 9. November 2016 – IV C 8 – S 2296-b/07/10003 (BStBl 2016 I S. 1213), Rz. 11.

17 Urteil vom 3. September 2015 VI R 13/15 (BStBl 2016 II S. 47).

18 Beschluss vom 25. September 2017 VI B 25/17 (BFH/NV 2018 S. 39); FG Hessen vom 1. Februar 2017 12 K 902/16 (EFG 2017 S. 1446).

19 Vgl. auch BMF-Schreiben vom 9. November 2016 (Fußnote 16), Anlage 1 „Tierbetreuungs- oder -pflegekosten“.

## 6 Heimunterbringung von Ehepartnern: Haushaltersparnis

Eigene Aufwendungen für die krankheits- oder altersbedingte Unterbringung in einem Pflege- bzw. Altenheim können im Rahmen der **außergewöhnlichen Belastungen** (§ 33 EStG) steuerlich geltend gemacht werden. Dabei können die Kosten nur insoweit berücksichtigt werden, als sie nicht von Pflege- oder anderen Kassen übernommen werden.

Wird im Zusammenhang mit der Heimunterbringung der private Haushalt aufgelöst, sind die Aufwendungen auch um die sog. Haushaltersparnis zu kürzen. Die Haushaltersparnis wird regelmäßig in Höhe des in § 33a Abs. 1 EStG angegebenen Höchstbetrags für den Unterhalt von unterhaltsberechtigten Personen angesetzt.<sup>20</sup> Dieser Höchstbetrag entspricht dem für das jeweilige Kalenderjahr geltenden Grundfreibetrag und beträgt 8.820 Euro für 2017 bzw. 9.000 Euro für 2018.

Der Bundesfinanzhof<sup>21</sup> hat jetzt entschieden, dass bei Ehepartnern, die beide krankheitsbedingt in einem Alten- bzw. Pflegeheim untergebracht sind, für jeden Ehepartner eine Haushaltersparnis anzusetzen ist. Damit verringern sich die berücksichtigungsfähigen Heimkosten entsprechend.

Die nach Abzug der Haushaltersparnis verbleibenden Aufwendungen für die Heimunterbringung können sich steuerlich nur insoweit auswirken, als sie die zumutbare Belastung übersteigen.<sup>22</sup>

## 7 Erstattungen des Arbeitgebers für Fort- und Weiterbildung des Arbeitnehmers

Aufwendungen für die Erstausbildung sind regelmäßig Kosten der privaten Lebensführung und lediglich (eingeschränkt) im Rahmen der Sonderausgaben berücksichtigungsfähig.<sup>23</sup> Betreibt dagegen ein Arbeitnehmer eine Fort- bzw. Weiterbildung in einem bereits erlernten Beruf – oder eine Umschulung, die einen Berufswechsel vorbereitet –, sind entsprechende Aufwendungen grundsätzlich als Werbungskosten abzugsfähig.

Leistet ein Arbeitgeber Zuschüsse zu einer beruflichen Fort- oder Weiterbildungsmaßnahme des Arbeitnehmers, bleiben diese Erstattungen lohnsteuerfrei und beitragsfrei in der Sozialversicherung, wenn die Bildungsmaßnahme im **ganz überwiegenden betrieblichen Interesse** des Arbeitgebers durchgeführt wird.<sup>24</sup> Zu beachten ist allerdings, dass Kostenübernahmen, die vom Bestehen der Prüfung abhängig sind, schädlich sein können.

### Beispiel:

M macht die Kosten für einen Meisterlehrgang in den Jahren 2015, 2016 und 2017 jeweils in Höhe von 3.000 € als Werbungskosten geltend.

Der Arbeitgeber von M hat sich bereit erklärt, einen Zuschuss zu den Lehrgangskosten in Höhe von 5.000 € zu leisten, **wenn M die Prüfung besteht**; die Zahlung erfolgt nach Abschluss der Prüfung im Jahr 2017.

Die Finanzverwaltung<sup>25</sup> vertritt die Auffassung, dass es sich in diesem Fall bei der Arbeitgeberleistung nicht um eine von vornherein vereinbarte Kostenübernahme handelt, sondern eher um eine Art „**Bonus**“. Da die spätere Zahlung (nur) unter der Voraussetzung des Bestehens der Prüfung erfolgt, liegen insoweit **steuerpflichtige** Einnahmen vor. Im Beispielsfall erhöht daher die Zahlung in Höhe von 5.000 Euro in 2017 den lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtigen Arbeitslohn; der Werbungskostenabzug für die Jahre 2015 bis 2017 bleibt erhalten.

## 8 Kindergeld: Ende der Berufsausbildung

Die Zahlung von Kindergeld und die steuerliche Berücksichtigung von volljährigen Kindern ist insbesondere dann möglich, wenn sie für einen Beruf ausgebildet werden und das 25. Lebensjahr noch nicht vollendet haben.<sup>26</sup> Ab dem Monat **nach** Beendigung der Berufsausbildung bzw. Vollendung des 25. Lebensjahres fallen Kindergeld und -freibeträge weg.

Die Berufsausbildung endet grundsätzlich mit Bestehen der Abschlussprüfung.<sup>27</sup> Die Finanzverwaltung<sup>28</sup> gewährt die Kindervergünstigungen bei bestimmten Berufen auch noch bis zum Ende der gesetzlich festgelegten **Ausbildungszeit**, und zwar unabhängig vom Zeitpunkt der Abschlussprüfung (bei Kranken- und Altenpflegern sowie Hebammen). Der Bundesfinanzhof<sup>29</sup> hat diese Ausnahmeregelung bestätigt und allgemein auf solche Berufe ausgedehnt, bei denen die Ausbildungszeit durch eine Rechtsvorschrift festgelegt ist. Im Streitfall ging es um eine „staatlich anerkannte Heilerziehungspflegerin“ in Baden-Württemberg.

20 Siehe dazu R 33.3 Abs. 2 EStR und H 33.1–33.4 „Haushaltersparnis“ EStH.

21 Urteil vom 4. Oktober 2017 VI R 22/16.

22 Zur Ermittlung der zumutbaren Belastung (§ 33 Abs. 3 EStG) vgl. Informationsbrief Juni 2017 Nr. 2.

23 Siehe § 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG.

24 Vgl. dazu R 19.7 LStR.

25 OFD Nordrhein-Westfalen vom 25. Oktober 2017.

26 Siehe dazu und zu weiteren Begünstigungstatbeständen § 32 Abs. 4 EStG.

27 Vgl. A 15.10 Abs. 4 Dienstanweisung Kindergeld (BStBl 2017 I S. 1006).

28 A 15.10 Abs. 7 Dienstanweisung Kindergeld (Fußnote 27).

29 Urteil vom 14. September 2017 III R 19/16.