



Sehr geehrte Damen und Herren,

wir begrüßen Sie zu der Ausgabe Januar 2009 unseres Mandantenbriefs. Dabei möchten wir Sie zu folgenden Themen informieren:

Thema	Seite	Thema	Seite
Termine Januar 2009	1	Keine Umsatzsteuer bei Stornokosten im Beherbungsgewerbe bei vertraglichem Rücktrittsrecht	3
Konjunkturpaket der Bundesregierung	1	Dauerfristverlängerung für Umsatzsteuer 2009 beantragen	3
Betriebsveräußerung auch steuerbegünstigt, wenn Veräußerer Berater des Erwerbers wird	1	Sozialversicherungsträger hat keinen Anspruch auf Nacherhebung von Sozialbeiträgen gegenüber dem Firmennachfolger	3
Betriebsveräußerung: Freibetrag bei dauernder Berufsunfähigkeit nur bei Nachweis durch amtliche Bescheinigung	2	Schönheitsreperaturklauseln mit starren Fristen auch bei gewerblicher Miete unzulässig	4
Wegfall des anteiligen Verlustvortrags durch Teilbetriebveräußerung	2	Anfechtung einer Ausschlagung unmöglich, wenn Nachlass irrtümlich als uninteressant angesehen wurde	4
1%-Regelung bei geleastem und weniger als 50 % betrieblich genutzten nur bei zeitnaher Zuordnung zum Betriebsvermögen möglich	2	Sonderausgabenabzug nur für endgültig gezahlte Kirchensteuerbeträge	4
Unterhaltsleistungen an Lebenspartner/in ohne Berücksichtigung der so genannten Opfergrenze als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig	2		

Für Rückfragen oder nähere Informationen stehen wir Ihnen wie immer gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

- Dr. Vaih -
Steuerberater
Wirtschaftsprüfer

Wirtschaftsprüfer Steuerberater:

Dipl.-Kfm. Dr. Erwin Vaih, Dipl.-Betriebsw. Daniela Vaih
Heinz Gaiser, Dipl.-Volksw. Wolfgang Engelmann
Dipl. Betriebsw. Hans Poppele, Dipl.-Kfm. Dr. Jörg Steisslinger

Partnerschaftsregister:

Stuttgart PR 105



Termine Januar 2009

Bitte beachten Sie die folgenden Termine, zu denen Steuern und Sozialversicherungsbeiträge fällig werden:

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung ¹	Scheck ²
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag ³	12.1.2009	15.1.2009	7.1.2009
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Seit dem 1.1.2005 ist die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Umsatzsteuer ⁴	12.1.2009	15.1.2009	7.1.2009
Sozialversicherung ⁵	28.1.2009	entfällt	entfällt

- ¹ Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen müssen grundsätzlich bis zum 10. des dem Anmeldezeitraum folgenden Monats (auf elektronischem Weg) abgegeben werden. Fällt der 10. auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag, ist der nächste Werktag der Stichtag. Es muss so frühzeitig überwiesen werden, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt. Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben.
- ² Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.
- ³ Für den abgelaufenen Monat; bei Vierteljahreszahlern für das abgelaufene Kalendervierteljahr; bei Jahreszahlern für das abgelaufene Kalenderjahr.
- ⁴ Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; bei Vierteljahreszahlern (ohne Dauerfristverlängerung) für das abgelaufene Kalendervierteljahr.
- ⁵ Die Fälligkeitsregelungen der Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich auf den drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats vorgezogen worden. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Ab 1. Januar 2008 gilt bei allen Krankenkassen ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen dann bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 23.1.2009) an die jeweilige Einzugsstelle übermittelt werden. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa 10 Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

Konjunkturpaket der Bundesregierung

Die Bundesregierung hat am 5.11.2008 ein 15-Punkte-Programm zur Überwindung der Konjunkturschwäche und für die Sicherung von Arbeitsplätzen beschlossen. Darin enthalten sind folgende steuerliche Maßnahmen:

Kfz-Steuer für Neuwagen

Alle Pkw, die zwischen dem 5.11.2008 und dem 30.6.2009 erstmals zugelassen werden, werden ein Jahr von der Kfz-Steuer befreit. Für Fahrzeuge mit der umweltfreundlicheren Euro-5-Norm oder Euro-6-Norm verlängert sich die maximale Steuerbefreiung auf zwei Jahre ab Erstzulassung. Die Phase der Nichterhebung endet in jedem Fall am 31.12.2010.

Handwerkerleistungen

Bei Instandhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen wird der steuerliche Abzugsbetrag ab dem Veranlagungszeitraum 2009 auf 20 % von 6.000 € verdoppelt. Damit sind zukünftig maximal 1.200 € absetzbar. Im Jahr 2011 soll überprüft werden, ob die verbesserte Absetzbarkeit wirksam ist.

Degressive Abschreibungen

Für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens wird es in den Veranlagungszeiträumen 2009 und 2010 wieder eine degressive Abschreibung geben. Der Absetzbetrag darf das 2,5fache der linearen Abschreibung und maximal 25 % nicht übersteigen.

Investitionsabzugsbetrag

Die relevanten Betriebsvermögens- und Gewinn Grenzen für die Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrags werden auf 335.000 €, 175.000 € und 200.000 € erhöht. Die Erhöhung gilt nur für die Veranlagungszeiträume 2009 und 2010.

Betriebsveräußerung auch steuerbegünstigt, wenn Veräußerer Berater des Erwerbers wird

Ein berufsunfähig gewordener Unternehmer verkaufte seinen gesamten Betrieb an einen Mitarbeiter. Gleichzeitig schloss er mit dem Käufer einen Beratervertrag, der insbesondere die Unternehmensführung beinhaltete.

Das Finanzamt versagte dem Veräußerer den Freibetrag für Veräußerungsgewinne und die Steuerbegünstigung. Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs dagegen hatte der Unternehmer seine gewerbliche Tätigkeit vollständig eingestellt und eine neue Einkunftsquelle erschlossen. Seine Kundenkontakte und sein Know-how habe er ab der Betriebsübernahme durch den Mitarbeiter nur noch in dessen Interesse genutzt. Der Veräußerungsgewinn war deshalb steuerbegünstigt.

Betriebsveräußerung: Freibetrag bei dauernder Berufsunfähigkeit nur bei Nachweis durch amtliche Bescheinigung

Zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb gehören auch Gewinne, die bei der Veräußerung oder Aufgabe eines Gewerbebetriebs erzielt werden.

Der Veräußerungs- oder Aufgabegewinn wird allerdings nur versteuert, wenn er den Freibetrag von 45.000 € übersteigt. Der Freibetrag wird nur einmal gewährt. Es ist deshalb ein Antrag erforderlich, bei welcher Veräußerung oder Aufgabe diese Regelung angewendet werden soll. Übersteigt der Veräußerungsgewinn den Betrag von 136.000 €, verringert sich der Freibetrag um den übersteigenden Betrag.

Voraussetzung für die Gewährung des Freibetrags ist, dass der Veräußerer das 55. Lebensjahr vollendet hat oder er im sozialversicherungsrechtlichen Sinne dauernd berufsunfähig ist. Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hat entschieden, dass die dauernde Berufsunfähigkeit durch amtliche Bescheinigungen nachzuweisen ist. Der Nachweis ist danach nur möglich durch Bescheinigungen der Sozialversicherungsträger oder durch amtsärztliche Bescheinigungen. Die Vorlage einer fachärztlichen Bescheinigung reicht nicht aus.

Hinweis: Personen, die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit erzielen, müssen diese Grundsätze bei Veräußerung oder Aufgabe z. B. der Praxis ebenfalls beachten.

Wegfall des anteiligen Verlustvortrags durch Teilbetriebsveräußerung

Wird ein Teilbetrieb veräußert, gehen die auf diesen Teilbetrieb entfallenden Gewerbeverluste verloren. Sie können nicht mehr zur Kürzung zukünftiger Gewerbeerträge genutzt werden. Dies ergibt sich aus einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs.

Voraussetzung für die Kürzung von Gewerbeerträgen um Verlustvorträge aus vorangegangenen Jahren ist das Vorliegen einer Unternehmer- und einer Unternehmensidentität:

Unternehmeridentität erfordert einen unveränderten Gesellschafterbestand im Jahr der Verlustentstehung und dem der zukünftigen Anrechnung.

Unternehmensidentität liegt vor, wenn der Gewerbebetrieb im Verlustentstehungsjahr identisch ist mit demjenigen im Anrechnungsjahr.

Das Merkmal der Unternehmensidentität liegt nicht mehr vor, wenn ein Teilbetrieb veräußert oder aufgegeben wurde. Teilbetrieb ist ein mit einer gewissen Selbstständigkeit ausgestatteter, organisatorisch geschlossener Teil des Gesamtbetriebs, der für sich allein lebensfähig ist. Die so weit gehende Verselbstständigung eines Betriebsteils zu einem Teilbetrieb ist Rechtfertigungsgrund dafür, Gewinne aus seiner Aufgabe oder Veräußerung nicht der Gewerbesteuer zu unterwerfen. Das ursprünglich aus mehreren Teilbetrieben bestehende Unternehmen verliert mit der Aufgabe oder Veräußerung dieses Teilbetriebs den entsprechenden Teil seiner Unternehmensidentität. Auf diesen veräußerten oder aufgegebenen Teilbetrieb entfallene Verlustvorträge stehen für eine Kürzung von Gewerbeerträgen in späteren Jahren nicht mehr zur Verfügung.

1 %-Regelung bei geleastem und weniger als 50 % betrieblich genutztem Pkw nur bei zeitnahe Zuordnung zum Betriebsvermögen möglich

Ein Arzt, der seinen Gewinn 2001 durch Überschussrechnung ermittelte, hatte einen Pkw der Marke X im Betriebsvermögen. Den Privatanteil ermittelte er durch Fahrtenbuch. Einen weiteren Pkw der Marke Y hatte er geleast und die Kosten in seiner Buchführung laufend erfasst. Den Privatanteil hatte er nach der 1 %-Regelung angesetzt. Das Finanzamt erkannte für den geleasten Y nur 20 % der Kosten als Betriebsausgaben an, da er weniger als 50 % betrieblich genutzt wurde und somit kein notwendiges Betriebsvermögen war.

Der Bundesfinanzhof gab dem Finanzamt Recht, da der Arzt den geleasten Y nicht in unmissverständlicher Weise durch zeitnahe Aufzeichnung in ein Verzeichnis seinem gewillkürten Betriebsvermögen zugeordnet hatte. Die laufende Buchung der Fahrzeugkosten war für das Gericht nicht ausreichend.

Hinweis: Seit 2006 ist die 1 %-Regelung für private Pkw-Nutzung nur noch bei Fahrzeugen zulässig, die mehr als 50 % betrieblich genutzt werden.

Unterhaltsleistungen an Lebenspartner/in ohne Berücksichtigung der so genannten Opfergrenze als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig

Unterhaltsaufwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen sind im Rahmen von Höchstbeträgen als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig. Den gesetzlich unterhaltsberechtigten Personen gleichgestellt sind unter bestimmten Voraussetzungen im Haushalt lebende Lebenspartner.

Der Bundesfinanzhof hat sich mit dem Problem auseinandergesetzt, inwieweit bei der Berücksichtigung von Unterhaltsaufwendungen für solche Lebenspartner die so genannte Opfergrenze eine Rolle spielt. Dabei wird geprüft, ob die Unterhaltsleistungen in angemessenem Verhältnis zum Nettoeinkommen stehen. Aufwendungen für Ehegatten und Kinder sind ohne Ansatz einer Opfergrenze zu ermitteln. Ob dies auch für Lebenspartner gilt, war bisher umstritten. Hier hat das Gericht nunmehr entschieden, dass die Opfergrenze auch bei Lebenspartnern keine Berücksichtigung findet.

Keine Umsatzsteuer bei Stornokosten im Beherbergungsgewerbe bei vertraglichem Rücktrittsrecht

Ob die sog. Stornokosten in Beherbergungsverträgen oder Reservierungs- und Hotelkontingentierungsverträgen der Umsatzsteuer unterliegen, hängt davon ab, ob dem Kunden vertraglich ein Rücktrittsrecht eingeräumt ist:

War dem Kunden ein Rücktrittsrecht eingeräumt, handelt es sich bei den Stornokosten um eine Schadensersatzleistung für eventuelle Vermögenseinbußen des Vertragspartners. Es entsteht **keine** Umsatzsteuer.

Stand dem Kunden kein Rücktrittsrecht zu, sind die Stornokosten das Entgelt für das Bereithalten des Hotelzimmers. Die Stornokosten unterliegen der Umsatzsteuer.

Die Oberfinanzdirektion Frankfurt am Main hat vorstehende Grundsätze in einer Verfügung bestätigt.

Dauerfristverlängerung für Umsatzsteuer 2009 beantragen

Auf Grund der Abschaffung der so genannten Abgabe-Schonfrist für Umsatzsteuer-Voranmeldungen sowie der Verpflichtung, die Anmeldungen elektronisch zu übertragen, bietet sich ein Antrag auf Fristverlängerung ab 2009 auch für diejenigen an, die ihre Voranmeldungen bisher monatlich oder vierteljährlich abgegeben haben.

Voranmeldungszeitraum für die Umsatzsteuer ist

das Kalendervierteljahr,

der Kalendermonat, wenn die Steuer (Summe der Vorauszahlungen) des Jahres 2008 mehr als 6.136 € (7.500 €) betragen hat.

Hat die Steuer im Vorjahr nicht mehr als 512 € (1.000 €) betragen, kann das Finanzamt den Unternehmer von der Abgabe von Voranmeldungen und von der Entrichtung von Vorauszahlungen befreien.

Wenn sich im Jahr 2008 ein Vorsteuer-Überschuss von mehr als 6.136 € (7.500 €) ergeben hat, kann durch Abgabe der Voranmeldung Januar 2009 oder eines Antrags auf Dauerfristverlängerung für 2009 bis zum 10.2.2009 der monatliche Voranmeldungszeitraum beibehalten werden.

Unternehmer, die ihre Umsatzsteuervoranmeldungen monatlich abgeben, können Fristverlängerung für 2009 in Anspruch nehmen, wenn sie bis zum 10.2.2009 einen Antrag beim Finanzamt stellen. Voranmeldungen und Vorauszahlungen sind dann jeweils einen Monat später fällig.

Die Fristverlängerung ist davon abhängig, dass eine Sondervorauszahlung in Höhe eines Elftels der Summe der Vorauszahlungen für 2008 angemeldet und bis zum 10.2.2009 geleistet wird. Diese Sondervorauszahlung wird auf die am 10.2.2010 fällige Vorauszahlung für Dezember 2009 angerechnet.

Dies hat zur Folge, dass die o. a. Anmeldungen ab Voranmeldungszeitraum Januar 2009 grundsätzlich bis zum 10. des dem Anmeldungszeitpunkt folgenden Monats abgegeben werden müssen. Fällt der 10. auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag, ist der nächste Werktag der Stichtag.

Vierteljahreszahler müssen keine Sondervorauszahlung entrichten. Für sie gilt die für ein Kalenderjahr genehmigte Fristverlängerung auch für die folgenden Kalenderjahre weiter, wenn sich die Verhältnisse nicht geändert haben. Ein erstmaliger Antrag ist in diesen Fällen bis zum 14.4.2009 zu stellen.

Die gewährte Dauerfristverlängerung gilt auch für die abzugebenden Zusammenfassenden Meldungen. Ein einmal gestellter und genehmigter Antrag gilt so lange fort, bis der Unternehmer den Antrag zurücknimmt oder das Finanzamt die Fristverlängerung widerruft.

Für Unternehmer, die ihre berufliche oder gewerbliche Tätigkeit neu begründen, ist im Jahr der Aufnahme der Tätigkeit und im folgenden Jahr grundsätzlich der Kalendermonat Voranmeldungszeitraum.

Hinweis: Durch das Steuerbürokratieabbaugesetz sollen die Betragsgrenzen angepasst werden. Die angepassten Zahlen sind in Klammern gesetzt.

Sozialversicherungsträger hat keinen Anspruch auf Nacherhebung von Sozialbeiträgen gegenüber dem Firmennachfolger

Für die Inanspruchnahme eines Firmennachfolgers wegen zu niedrig oder nicht entrichteter Sozialversicherungsbeiträge durch seinen Vorgänger fehlt eine Rechtsgrundlage. Es fehlt eine entsprechende gesetzliche Vorschrift zur Geltendmachung eines solchen Anspruchs durch die Sozialversicherungsträger. Aus dem Handelsrecht ergibt sich eine solche Rechtsgrundlage nicht. Dies hat das Landessozialgericht Rheinland-Pfalz entschieden.

Dem Urteil lag der Fall eines Kaufmanns zu Grunde, der das Einzelhandelsgeschäft seiner Mutter übernommen und unter geänderter Firma fortgeführt hatte. Nachdem die neue Firma als Gewerbe angemeldet worden war, hatte ihr die zuständige AOK eine neue Arbeitgeberkontonummer zugewiesen. Nach einer Betriebsprüfung forderte die AOK von dem Betriebsübernehmer rund 3.500 € an Sozialversicherungsbeiträgen nach mit der Begründung, seine Mutter habe ihre Arbeitnehmer untertariflich entlohnt. Den entsprechenden Bescheid stützte die AOK auf § 25 HGB, der den Übergang von Geschäftsverbindlichkeiten auf den Rechtsnachfolger regelt.

Nach Ansicht des Landessozialgerichts Rheinland-Pfalz stellt diese Vorschrift keine Ermächtigung zur Inanspruchnahme eines Firmennachfolgers für zu niedrig oder nicht entrichtete Sozialversicherungsbeiträge dar, erst recht nicht durch Verwaltungsakt.

Die Auferlegung von Zahlungsverpflichtungen gegenüber einem Dritten bedürfe einer ausdrücklichen gesetzlichen Grundlage. Die Verfassung verbiete es den Verwaltungsträgern, ohne vorherige gesetzliche Befugnisnormen dem Bürger einseitig Pflichten aufzuerlegen oder solche festzustellen oder ihm Handlungsgebote zu erteilen. Aus diesem Grunde könne, wenn ein Gesetz einem Verwaltungsträger Aufgaben überträgt, allein daraus noch nicht geschlossen werden, dass es ihn auch ermächtigt, zum Aufgabenvollzug Pflichten des Bürgers von hoher

Hand zu begründen oder nach seiner Ansicht objektiv-rechtlich bestehende Pflichten einseitig verbindlich durch Verwaltungsakt festzustellen. Vielmehr müsse hierfür eine gültige gesetzliche Ermächtigung vorliegen, deren wesentlicher Inhalt auch nach Zweck und Ausmaß vom Parlament selbst festgelegt worden sein muss, bevor die Verwaltung sich ohne Einschaltung der Gerichte einen für sie selbst gegen den Bürger vollstreckbaren Titel verschafft.

§ 25 HGB sei hier schon deshalb nicht einschlägig, weil der Rechtsnachfolger das Einzelhandelsgeschäft seiner Mutter nicht unter der bisherigen Firma fortgeführt hat. Zu den Geschäftsverbindlichkeiten im Sinne dieser Vorschrift gehörten zwar Steuern, wie der Gesetzgeber in der Abgabenordnung ausdrücklich geregelt habe, eine entsprechende Vorschrift für Sozialversicherungsbeiträge fehle indessen. Der Anspruch der AOK lasse sich deshalb nicht auf eine ausreichende gesetzliche Grundlage stützen und sei deshalb nicht begründet.

Schönheitsreparaturklauseln mit starren Fristen auch bei gewerblicher Miete unzulässig

Für Mietverträge über Wohnraum ist höchstrichterlich entschieden, dass eine Klausel, die den Mieter ungeachtet des konkreten Zustands der Mietsache in vertraglich festgelegten Zeiträumen zu Schönheitsreparaturen verpflichtet, unwirksam ist. Für Mietverträge über Gewerberäume wurde dies von einer verbreiteten Rechtsauffassung bislang anders gesehen. Nunmehr hat der Bundesgerichtshof starre Fristen auch bei gewerblichen Räumen für unzulässig erklärt.

Im Streitfall ging es um die Vermietung eines Ladenlokals zum Betrieb einer Änderungsschneiderei. Der Mietvertrag enthielt die Klausel: „Schönheitsreparaturen sind mindestens in der Zeitfolge von drei Jahren in Küche, Bad und Toilette sowie in fünf Jahren in allen übrigen Räumen auszuführen.“ Der Vermieter hatte auf Einhaltung dieser Verpflichtung beharrt und geklagt. Nach Auffassung des Gerichts ist der Mieter gewerblicher Räume hinsichtlich der Renovierungspflichten nicht weniger schutzbedürftig als ein Wohnraummieter. Eine starre Fristenregelung benachteilige ihn unangemessen, weil sie ihn mit Renovierungspflichten belasten könne, die über den tatsächlichen Renovierungsbedarf hinausgingen. Eine solche Klausel sei daher auch in Mietverträgen über Geschäftsräume unwirksam.

Anfechtung einer Ausschlagung unmöglich, wenn Nachlass irrtümlich als uninteressant angesehen wurde

In einem vom Oberlandesgericht Düsseldorf entschiedenen Fall hatte ein Sohn durch notarielle Erklärung die Erbschaft nach seiner Mutter ausgeschlagen, obwohl ihm bekannt war, dass sich nicht unerhebliche Geldbeträge auf Nachlasskonten befanden. Grund für die Ausschlagung war, dass die Mutter zu Lebzeiten immer über ihre schwierigen finanziellen Verhältnisse geklagt hatte und der Sohn sich nicht um die Abwicklung des Nachlasses kümmern wollte. Nachdem der Sohn vom Nachlasspfleger erfahren hatte, dass der Nachlass mindestens 20.000 € betrug, focht er die Ausschlagung der Erbschaft an.

Zu Unrecht, befand das Gericht. Ein Anfechtungsgrund ist nur gegeben, wenn der Irrtum bezüglich der Überschuldung des Nachlasses auf unrichtigen Vorstellungen hinsichtlich der Zusammensetzung des Nachlasses, hinsichtlich des Bestandes an Aktiva und Passiva beruht. Ergibt die Ausschlagungserklärung, dass dem Erben die Höhe seines erbrechtlichen Erwerbs gleichgültig war, kann er nicht wegen irrtümlich angenommener Überschuldung anfechten. Wer eine Erbschaft für finanziell uninteressant gehalten und ausgeschlagen hat, kann dies nicht anfechten, sobald sie sich wertvoller erweist, als bei der Ausschlagung angenommen.

Sonderausgabenabzug nur für endgültig gezahlte Kirchensteuerbeträge

Gezahlte Kirchensteuerbeträge sind als Sonderausgaben abzugsfähig. Erstattungen mindern den Abzugsbetrag. Ist in einem Jahr die Summe der Erstattungsbeträge höher als die Summe der gezahlten Kirchensteuer, führen die Erstattungsüberhänge zur nachträglichen Kürzung des Sonderausgabenabzugs in den Jahren der ursprünglichen Kirchensteuerzahlung. Nur so ist nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs gewährleistet, dass ausschließlich die endgültige wirtschaftliche Belastung mit Kirchensteuerbeträgen beim Sonderausgabenabzug berücksichtigt wird. Unerheblich ist, aus welchen Gründen es zu den ursprünglich zu hohen Kirchensteuerzahlungen gekommen ist.