

<b>A. INFORMATIONEN FÜR ARBEITNEHMER UND STEUERZAHLER</b>	<b>5</b>
1. Neuerungen zum Besteuerungsverfahren	5
2. Kindergeld / Kinderfreibetrag	8
3. Reform des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes	12
4. Berufsausbildungskosten	13
5. Zahlungen an Krankenkassen als Beitragsrückerstattung	14
6. Pflichtzuschuss zur BAV für Arbeitgeber ab 2022	16
7. Menschen mit Behinderung	18
8. Übungsleiterfreibetrag und Ehrenamtspauschale	21
9. Außergewöhnliche Belastungen	23
10. Entlastungsbetrag für Alleinerziehende	25
11. Haushaltsnahe Dienstleistungen und Beschäftigungsverhältnisse	27
12. Neue Steuerermäßigung nach § 35c EStG	31
13. Häusliches Arbeitszimmer/Homeoffice	33
14. Privates Veräußerungsgeschäft häusliches Arbeitszimmer	35
15. Vermietung und Verpachtung – Verbilligte Vermietung	36
16. Förderung des Mietwohnungsneubaus § 7b EStG	38
17. Wegfall von Mieteinnahmen in der Coronakrise	40
18. Berücksichtigung von Vermögensverlusten bei Einkünften aus Kapitalvermögen	41
19. Kirchensteuerabzug bei tariflich besteuerten Kapitalerträgen	44
20. Bescheidänderung bei Günstigerprüfung und nachzuversteuernden Erträgen	45
21. Verlustberücksichtigung bei Beteiligung an Kapitalgesellschaften – Eigenkapitalersatz im Steuerrecht	46
22. Spenden	47
23. Grundfreibetrag / Unterhaltshöchstbetrag / NV-Bescheinigung	48
24. Grunderwerbsteuersätze zum 1. Januar 2022	49
25. Änderung im Grunderwerbsteuergesetz	50
26. Kaufpreisaufteilung bei Immobilienerwerb	51
27. Grundsteuerreform – Erklärungsabgabe 2022	52

## A. INFORMATIONEN FÜR ARBEITNEHMER UND STEUERZAHLER

### 1. Neuerungen zum Besteuerungsverfahren

Das Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens sollte 2022 abgeschlossen sein. Doch dann kam Corona. Die Gesetzgebung hat die Abgabefristen daher für die Veranlagungszeiträume 2019 und 2020 verlängert. Momentan wird eine weitere Verlängerung für 2020 diskutiert.

#### Neuerungen zur Abgabe von Steuererklärungen

Die Abgabefrist von Jahressteuererklärungen wurde grundsätzlich neu gefasst. Bei der Einkommensteuererklärung 2020 endete sie normal bei unberatene Steuerpflichtigen am 31.07.2021, bei Steuerpflichtigen mit Steuerberater endet sie normal am 28.02.2022.

Mit dem sogenannten ATAD-Umsetzungsgesetz wurden die Steuererklärungsfristen sowie die zinsfreien Karenzzeiten für den Besteuerungszeitraum 2020 um 3 Monate verlängert. Für den Veranlagungszeitraum 2020 gilt die Verlängerung sowohl für Steuererklärungen, die von Steuerberatern erstellt wurden (beratene Fälle), als auch für die Erklärungen, die Steuerpflichtige selbst erstellen (nicht beratene Fälle). Für beratene Fälle verlängert sich die Abgabefrist somit bis zum 31.05.2022. Bei nicht beratenen Fällen bis zum 01.11. bzw. 02.11.2021. Für Betriebe der Land- und Forstwirtschaft gelten Besonderheiten. Zudem bleiben Vorabanforderungen von Steuer- und Feststellungserklärungen von den Fristverlängerungen unberücksichtigt.

Vor Fristende können Vorabanforderungen bei beratenen Steuerpflichtigen erfolgen. Beispiel: verspätete Abgabe im Vorjahr. Nach einer Vorabanforderung (frühestens ab 01.11.2021) wird die Erklärungsfrist auf 4 Monate verkürzt. Von diesem Instrument macht die Finanzverwaltung seit 2019 im Rahmen von Kataloggründen Gebrauch: verspätete Abgabe/Nichtabgabe im vorangegangenen Besteuerungszeitraum, nachträgliche Vorauszahlungen für den vorangegangenen Besteuerungszeitraum, herabgesetzte Vorauszahlungen außerhalb einer Veranlagung sowie hohe Abschlusszahlung für den vorangegangenen Veranlagungszeitraum. Das Gesetz sieht in einem späteren Schritt auch die Vorabanforderung durch automationsgestützte Zufallsauswahl sowie die Einführung eines Kontingentierungsverfahrens vor. In Rheinland-Pfalz sollen die beiden Letztgenannten derzeit nicht zur Anwendung kommen.

Fristüberschreitung bedeutet automatisch Verspätungszuschlag. Dieser beträgt für jeden angefangenen Monat 0,25 % der um die Vorauszahlungen und die anzurechnenden Steuerabzugsbeträge verminderten Steuer. Der monatliche Mindestverspätungszuschlag beträgt EUR 25,00. Es gibt eine Ermessensfestsetzung, wenn das Finanzamt eine Steuer auf EUR 0,00 oder eine Steuererstattung festsetzt. Diese einzigen Rückausnahmen sind: Fristverlängerung nach § 109 AO, festgesetzte Steuer EUR 0,00, festgesetzte Steuer geringer als Vorauszahlungen zzgl. Steuerabzugsbeträge. Eine Fristverlängerung ist nur noch auf Ausnahmefälle beschränkt.

## **Vollautomationsgestützte Veranlagung**

Die Finanzbehörden können Steuerfestsetzungen ausschließlich automationsgestützt erlassen, ändern oder aufheben. Anlässe für die Einzelfallbearbeitung durch einen Amtsträger bestehen, z. B. wenn das Risikomanagementsystem den Steuerfall ausgesteuert hat, da im „qualifizierten Freitextfeld“ abweichende Angaben zu Drittdaten eingetragen wurden, oder wenn der Steuerpflichtige dokumentiert von der Verwaltungsmeinung abweicht.

## **Belegvorhalteplicht bei der Einkommensteuer**

Durch die zunehmende Digitalisierung hat der Gesetzgeber eine Belegvorhalteplicht ab dem Veranlagungszeitraum 2017 bei der Einkommensteuer eingeführt. Belege sollen danach durch den Steuerpflichtigen nicht mehr direkt mit eingereicht werden, sondern fallbezogen risikoorientiert durch das Finanzamt angefordert werden.

Eine Vorlagepflicht besteht aber weiterhin z. B. bei Gewinnanteilen i. S. d. § 3 Nr. 40 EStG (Teileinkünfteverfahren) oder § 8b KStG. Sofern mit einer risikoorientierten Beleganforderung zu rechnen ist (z. B. einmalige hohe Erhaltungsaufwendungen bei Vermietung und Verpachtung), empfiehlt es sich zur Vermeidung von Rüstzeiten, wie bisher die Belege direkt mit der Steuererklärung und einem separaten Anschreiben beim Finanzamt einzureichen. Zur Vermeidung einer Vielzahl von Rückfragen und Beleganforderungen hat die bayerische Steuerverwaltung zusammen mit den Steuerberaterkammern München und Nürnberg sowie der Lohnsteuerhilfe Bayern e. V. Empfehlungen zur Belegvorlage für Angehörige der steuerberatenden Berufe erarbeitet. In einer Generalklausel wird u. a. festgehalten: Je bedeutender ein steuerlicher Sachverhalt ist, desto höher sind die Anforderungen an die Belegvorlage. Ein steuerlicher Sachverhalt ist in der Regel bedeutend, wenn er neu bzw. erstmalig oder einmalig ist, einen außerordentlichen (Geschäfts-)Vorfall darstellt, sich gegenüber dem Vorjahr erheblich ändert oder eine spürbare steuerliche Auswirkung nach sich zieht. Die Empfehlung stellt keine Handlungsanweisung zur Beleganforderung dar.

Der Umfang der Beleganforderung liegt weiterhin im Ermessen der Finanzämter, die durch ein maschinelles Risikomanagementsystem bei der Erkennung prüfungswürdiger Sachverhalte unterstützt werden.

Die elektronische Kommunikation mit der Finanzverwaltung über RABE (Referenz auf Belege) ist in Vorbereitung, um Prozessabläufe medienbruchfrei zu gestalten, Zeitverluste zu vermeiden und unökonomische Datenbewegungen auszuschließen.

## 2. Kindergeld / Kinderfreibetrag

Der Kindergeldanspruch entsteht im Geburtsmonat (z. B. bei Geburt am 31.10. erhalten die Erziehungsberechtigten für den vollen Monat Oktober das Kindergeld) und besteht uneingeschränkt bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres (18. Geburtstag) des Kindes. Antragsberechtigt sind die Eltern oder andere Erziehungsberechtigte. Nicht antragsberechtigt ist das Kind selbst.

Das Kindergeld ist zum 1. Januar 2021 um EUR 15 gestiegen. Das Kindergeld beträgt 2021 für das erste und zweite Kind EUR 219,00, für das dritte Kind EUR 225,00 und für das vierte und jedes weitere Kind EUR 250,00 monatlich. Für 2022 ist keine Änderung vorgesehen.

Der steuerliche Kinderfreibetrag beträgt 2021 je Elternteil EUR 2.730,00 (gesamt EUR 5.460,00). Auch hier ist für 2022 keine Änderung vorgesehen.

Der Betreuungsfreibetrag soll für jeden Elternteil von EUR 1.320 auf EUR 1.464 steigen. Für 2022 ergibt sich damit insgesamt ein Freibetrag für jedes berücksichtigungsfähige Kind von EUR 8.388 ( $2 * 2.730 + 2 * 1.464$ ).

Für Kinder, die das 18. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, besteht – unabhängig von der Höhe deren eigener Einkünfte und Bezüge – die Kindeseigenschaft und somit grundsätzlich ein Anspruch der Eltern auf Kindergeld.

### **Günstigerprüfung:**

Bei einem höheren Einkommen wirkt sich der Kinderfreibetrag günstiger aus als das Kindergeld. Das Kindergeld wird dann auf die steuerliche Entlastung angerechnet und somit faktisch wieder zurückgezahlt.

Zur steuerlichen Freistellung des Existenzminimums und zum Ausgleich der kalten Progression werden außerdem der Grundfreibetrag angehoben und die Eckwerte des Einkommensteuertarifs für die Veranlagungszeiträume 2021 und 2022 nach rechts verschoben.

Jahr	2021	2022
Grundfreibetrag (Ledige)	EUR 9.696,00	EUR 9.984,00
Grundfreibetrag (gemeinsame Veranlagung)	EUR 19.392,00	EUR 19.968,00
Halber Kinderfreibetrag	EUR 2.730,00	EUR 2.730,00
Ganzer Kinderfreibetrag	EUR 5.460,00	EUR 5.460,00
Freibetrag für Betreuungs-, Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf für jeden Elternteil	EUR 1.464,00	EUR 1.464,00
Freibetrag für Betreuungs-, Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf pro Kind	EUR 2.928,00	EUR 2.928,00

## Rechtslage für volljährige Kinder

Volljährige Kinder werden nur bei Vorliegen der nachstehend aufgeführten sonstigen Voraussetzungen berücksichtigt, wobei die eigenen Einkünfte und Bezüge unbeachtlich sind.

Die sonstigen Voraussetzungen sind:

Alter	
18 – 21	<ul style="list-style-type: none"> <li>• ohne Beschäftigung und arbeitslos gemeldet</li> </ul>
18 – 25	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Berufsausbildung</li> <li>• Übergangszeit von max. 4 Monaten zwischen zwei Ausbildungsabschnitten</li> <li>• Übergangszeit zwischen Ausbildung und Wehr-/Zivildienst</li> <li>• eine Berufsausbildung mangels eines Ausbildungsplatzes nicht beginnen oder fortsetzen können</li> <li>• freiwilliges soziales oder ökologisches Jahr</li> </ul>
ohne Altersbeschränkung	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Behinderung vor 25 eingetreten</li> </ul>

Allerdings ist bei Kindern, die eine erste Berufsausbildung bzw. ein Erststudium bereits absolviert haben, Folgendes zu beachten:

Zur Erlangung der steuerlichen Kindeseigenschaft respektive der Kindervergünstigungen ist es Voraussetzung, dass das Kind keiner Erwerbstätigkeit nachgeht.

Eine „schädliche Erwerbstätigkeit“ liegt bei folgenden Fällen nicht vor:

- Tätigkeiten bis zu 20 Stunden wöchentlich
- Ausbildungsdienstverhältnissen
- Geringfügigen Beschäftigungen (EUR 450,00)

Der Besuch einer allgemeinbildenden Schule gilt nicht als Erstausbildung.

Wie bisher verlängert sich der Anspruch auf Kindergeld/Kinderfreibetrag, wenn das Kind Dienst als Entwicklungshelfer oder als Zeitsoldat von bis zu drei Jahren leistet. Der Anspruch wird dann um die Dauer des jeweiligen Dienstes verlängert.

## **Ende der Berufsausbildung / Ende des Kindergeldes von volljährigen Kindern**

Die Zahlung von Kindergeld und die steuerliche Berücksichtigung von volljährigen Kindern sind insbesondere dann möglich, wenn sie sich in Berufsausbildung befinden und das 25. Lebensjahr noch nicht vollendet haben. Die Kinderfreibeträge und das Kindergeld entfallen ab dem Monat nach Beendigung der Berufsausbildung bzw. der Vollendung des 25. Lebensjahres. Die Berufsausbildung endet in der Regel mit Bestehen der Abschlussprüfung. Bei bestimmten Berufen gewährt die Finanzverwaltung die Kindervergünstigungen bis zum Ende der gesetzlich festgelegten Ausbildungszeit, und zwar unabhängig von der Abschlussprüfung (z. B. bei Kranken- und Altenpflegern). Diese Regelung wurde vom BFH bestätigt und allgemein auf solche Berufe ausgedehnt, bei denen die Ausbildungszeit durch eine Rechtsvorschrift festgelegt ist.



### 3. Reform des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes

Das Bundeskabinett hatte am 16. September 2020 den Entwurf eines Zweiten Gesetzes zur Änderung des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes beschlossen. Der Gesetzentwurf steht auf der Tagesordnung der 995. Sitzung des Bundesrates am 06.11.2020. Geplante neue Regelungen:

- Die bisher geltende Höchstarbeitszeitgrenze wird für die Dauer des Elterngeldbezugs und während der Elternzeit von 30 Wochenstunden auf 32 Wochenstunden erhöht.
- Flexibilisierung des Partnerschaftsbonus (Stundenkorridor wird auf 24 bis 32 Wochenstunden erweitert).
- Mehr Elterngeld für besonders frühgeborene Kinder. Eltern, deren Kind sechs Wochen oder früher vor dem voraussichtlichen Tag der Entbindung geboren wurde, erhalten einen weiteren Basiselterngeldmonat beziehungsweise zwei weitere Elterngeld-Plus-Monate.
- Die Einkommensgrenze, ab der der Anspruch auf Elterngeld entfällt, wird für Paare mit gemeinsamem Elterngeldanspruch auf EUR 300.000,00 gesenkt. Die Grenze für Alleinerziehende bleibt bei EUR 250.000,00.

## 4. Berufsausbildungskosten

### Erstausbildung

Aufwendungen für die erstmalige Berufsausbildung oder für ein Erststudium können lediglich bis zu einer Höhe von EUR 6.000,00 im Jahr (bei Zusammenveranlagung pro Ehegatte bzw. Lebenspartner) als Sonderausgaben geltend gemacht werden. Solche Aufwendungen sind zum Beispiel Fahrtkosten zum Arbeitgeber, Studienort oder zu Lerngemeinschaften sowie Lernmaterialien, Studiengebühren, Bücher und Arbeitsmittel. Ein „unbeschränkter“ Werbungskostenabzug für eine erstmalige Ausbildung ist nach derzeitigem Recht nur bei Maßnahmen im Rahmen eines Ausbildungsdienstverhältnisses möglich. Bei Sonderausgaben gibt es – anders als bei Verlusten aus vorweggenommenen Betriebsausgaben oder Werbungskosten – keinen Verlustvortrag/-rücktrag. Die Sonderausgaben bleiben ohne steuerliche Auswirkungen, wenn die sich in Ausbildung befindliche Person keine nennenswerten positiven Einkünfte hat.

### Zweitausbildung

Bei einer Zweitausbildung (zum Beispiel nach einer abgeschlossenen Berufsausbildung oder nach einem abgeschlossenen Bachelorstudium) ist ein voller Werbungskostenabzug möglich. Die Ausbildungsausgaben wie z. B. Fahrtkosten, Fachliteratur, Lernmaterial, Semestergebühren, Unterrichtsgebühren, Reisekosten und ggf. Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung sollten gesammelt und gegenüber dem Finanzamt erklärt werden. Bei der Zweitausbildung besteht die Möglichkeit, dass die gesammelten vorweggenommenen Werbungskosten oder Betriebsausgaben bei Berufseintritt mit den dann erzielten Einkünften verrechnet werden.

Die Rechtslage stellt sich wie folgt dar:

Zweitausbildung oder Zweitstudium Beispiel: Studium nach abgeschlossener Lehre	Ausbildungsdienst- verhältnis Beispiel: Ausbildungsvergütung oder Beamtenausbildung mit Vergütung	Erstausbildung nicht im Rahmen eines Ausbildungsdienst- verhältnisses	Erststudium ohne vorherige Ausbildung nicht im Rahmen eines Ausbildungsdienst- verhältnisses
Vorweggenommene Werbungskosten oder Betriebsausgaben, mit der Möglichkeit, Verluste vorzutragen, welche dann bei Einkünfte-Erzielung steuerwirksam werden		Beschränkter Sonderausgabenabzug ohne Verlustvortrags- und Rücktragsmöglichkeit	

## 5. Zahlungen an Krankenkassen als Beitragsrückerstattung

Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung können unbegrenzt als Sonderausgaben abgezogen werden, wenn mit diesen Beiträgen Basisversicherungsschutz erlangt wird.

Beitragsrückerstattungen der Krankenkasse, die auf diese Basisabsicherung entfallen, mindern die abzugsfähigen Krankenversicherungsbeiträge in dem Jahr, in dem sie zufließen. Prämien und Bonusleistungen der Krankenkassen werden als (schädliche) Beitragsrückerstattungen angesehen, soweit diese Bonusleistungen nicht nur eine Erstattung tatsächlich entstandener Aufwendungen des Versicherten darstellen.

Werden allerdings im Rahmen eines (Bonus-)Programms der Krankenkasse dem Versicherten zusätzliche Aufwendungen erstattet, z. B. Rückenschule, Brille oder Kontaktlinsen, besteht jedoch kein Zusammenhang mit den Beiträgen zur Basisversorgung, sodass als Konsequenz keine Kürzung der Sonderausgaben stattfindet. Nach aktueller Rechtsprechung mindern auch solche „Bonuszahlungen“ nicht den Sonderausgabenabzug, die nicht den konkreten Nachweis vorherigen Aufwandes des Versicherten für eine bestimmte Gesundheitsmaßnahme erfordern, sondern lediglich pauschal gewährt werden. Voraussetzung für die Nichtkürzung der Sonderausgaben ist allerdings weiterhin, dass die jeweils geförderte Maßnahme beim Versicherten Kosten auslöst und die hierfür gezahlte und den Gegebenheiten angemessen ausgestaltete Pauschale geeignet ist, den Aufwand des Versicherten ganz oder teilweise auszugleichen.

Der Bundesfinanzhof hat in seinem Urteil vom Dezember 2020 aber klargestellt, dass Bonuszahlungen einer privaten Krankenversicherung dann die abzugsfähigen Sonderausgaben mindern, wenn diese unabhängig davon gezahlt werden, ob dem Versicherungsnehmer ein finanzieller Gesundheitsaufwand entstanden ist oder nicht.

## 6. Pflichtzuschuss zur BAV für Arbeitgeber ab 2022

Ab dem 01.01.2022 müssen Unternehmen den Pflichtzuschuss i. H. v. von 15 % zur Entgeltumwandlung auch bei Bestandsverträgen leisten.

Sollte dies in Tarifverträgen nicht gesondert geregelt sein, ergeben sich bei der Umsetzung folgende Möglichkeiten:

### 1. Möglichkeit: Verpflichtender Arbeitgeberzuschuss „on top“

Arbeitgeber können den gesetzlich verpflichtenden Arbeitgeberzuschuss z. B. als 15%-ige Pauschale durch einen Nachtrag zur Entgeltumwandlungsvereinbarung „on top“ leisten.

#### Beispiel:

Der Arbeitnehmer wandelte bisher EUR 100,00 um. Ab 01.01.2022 muss der Arbeitgeber diesen Betrag mit 15 % (EUR 15,00) bezuschussen, soweit er durch die Umwandlung Sozialversicherungsbeiträge einspart. Der Beitrag erhöht sich jetzt auf EUR 115,00. Es kann sinnvoll sein zu vereinbaren, dass der Zuschuss auf die gesetzliche und ggf. tarifvertragliche Verpflichtung angerechnet wird. Das gilt insbesondere bei höheren Zuschüssen als dem gesetzlichen Minimum.

Soll der Arbeitgeberzuschuss „on top“ geleistet werden, sollte weiterhin vereinbart werden, dass der Gesamtbetrag 4 % der Beitragsbemessungsgrenze (2021: EUR 3.408,00 p. a. / EUR 284,00 p. m.) nicht überschreitet. Denn ansonsten könnte der Beitrag teilweise sozialversicherungspflichtig werden. Das läuft dem Ziel entgegen, dass Beiträge steuer- und sozialversicherungsfrei eingebracht werden. Der heute sozialversicherungspflichtige Anteil würde bei GKV-Versicherten später „nochmals“ verbeitragt werden.

#### Beispiel:

Der Arbeitnehmer wandelte bisher EUR 250,00 um. Ab 01.01.2022 bezuschusst der Arbeitgeber diesen Betrag mit 15 % (EUR 37,50) pauschal. Der Beitrag erhöht sich jetzt auf EUR 287,50 und überschreitet die 4%-Beitragsbemessungsgrenze um EUR 3,50. Der überschießende Teil von EUR 3,50 ist sozialversicherungspflichtig. (Es sind für das Beispiel die Sozialversicherungswerte von 2021 auch für 2022 angesetzt.)

## 2. Möglichkeit: Gleichbleibender Beitrag

Arbeitgeber können mit dem Arbeitnehmer einvernehmlich vereinbaren, dass die Höhe des Beitrags, der an den Versicherer abgeführt wird, beibehalten wird. Man einigt sich einvernehmlich auf eine neue Aufteilung, bei der der Arbeitgeber einen pauschalen Zuschuss von mindestens 15 % beisteuert. Dadurch verringert sich der Eigenanteil des Arbeitnehmers.

Das kann besonders dann zu empfehlen sein, wenn alte Tarife nicht mehr erhöht werden können. Die Hürde liegt darin, dass das mit jedem Arbeitnehmer einzeln vereinbart werden muss und die Entgeltumwandlungsvereinbarung entsprechend abgeändert wird.

### Beispiel:

Der Arbeitnehmer hatte bisher EUR 100,00 umgewandelt. Ab 01.01.2022 muss der Arbeitgeber diesen Betrag mit 15 % (EUR 15,00) bezuschussen, soweit er durch die Umwandlung Sozialversicherungsbeiträge einspart. Ab 01.01.2022 vereinbaren Arbeitgeber und Arbeitnehmer, dass der Arbeitnehmer zukünftig EUR 86,96 umwandelt und der Arbeitgeber einen Zuschuss von EUR 13,04 leistet. Sinnvoll erscheint es auch hier, zu vereinbaren, dass der Arbeitgeberzuschuss ausdrücklich auf die gesetzliche bzw. ggf. tarifvertragliche Verpflichtung angerechnet wird.

## 3. Möglichkeit: Anrechnung von bestehenden Zuschüssen

Oftmals haben Arbeitgeber bereits in der Vergangenheit ihren Arbeitnehmern freiwillig Zuschüsse zukommen lassen, wenn diese Entgelt umgewandelt haben. Für solche Zuschüsse stellt sich die Frage, ob der Arbeitgeber verpflichtet ist, neben dem bisherigen freiwilligen Zuschuss auch den gesetzlichen Zuschuss zu leisten, oder ob der bisher gezahlte Zuschuss mit dem gesetzlich vorgegebenen Zuschuss verrechnet werden kann. Zumindest für den Fall, dass der Arbeitgeber schon in der Vergangenheit den Zuschuss an die Sozialversicherungsersparnis geknüpft hat, kann grundsätzlich von der Möglichkeit einer Anrechnung ausgegangen werden. Die Anrechnung sollte dann durch eine eindeutige Erklärung des Arbeitgebers erfolgen. Im Einzelfall sollte dies anwaltlich überprüft werden.

## 7. Menschen mit Behinderung

Steuerpflichtige mit Behinderung haben die Möglichkeit, Kosten zur Bewältigung ihres Alltags im Rahmen der außergewöhnlichen Belastung geltend zu machen. Es gibt die Wahl, sich zwischen Einzelnachweisen oder einem ansetzbaren Pauschbetrag zu entscheiden.

Für Menschen mit Behinderungen greifen ab dem Jahr 2021 steuerliche Verbesserungen. Die Pauschbeträge wurden angehoben und die Voraussetzungen und Nachweispflichten für die Inanspruchnahme wurden erleichtert.

Die Behinderten-Pauschbeträge können künftig bereits ab einem Grad der Behinderung von 20 % statt bisher 50 % geltend gemacht werden. Darüber hinaus entfallen die Anspruchsvoraussetzungen zur Gewährung eines Behinderten-Pauschbetrages bei einem Grad der Behinderung unter 50. Die bisherigen Pauschbeträge sind weiterhin vom Grad der Behinderung abhängig, wurden aber verdoppelt.

Die Höhe des jährlichen Steuerfreibetrages richtet sich nach dem Grad der Behinderung (GdB). Behinderte Menschen, welche hilflos (Merkzeichen „H“), blind („Bl“) oder taubblind („TBl“) sind, erhalten einen Freibetrag unabhängig vom Grad der Behinderung.

Voraussetzung	Freibetrag
GdB 20	EUR 384,00
GdB 30	EUR 620,00
GdB 40	EUR 860,00
GdB 50	EUR 1.140,00
GdB 60	EUR 1.440,00
GdB 70	EUR 1.780,00
GdB 80	EUR 2.120,00
GdB 90	EUR 2.460,00
GdB 100	EUR 2.840,00
Hilflos, blind oder taubblind	EUR 7.400,00

Für außergewöhnliche Belastungen, die durch die häusliche Pflege einer Person entstehen können, kann mit dem Pflege-Pauschbetrag ebenfalls eine Pauschalierung erfolgen. Der Betrag wurde ebenfalls angehoben. Er richtet sich nach dem Pflegegrad der zu pflegenden Person:

Pflegegrad	Pauschbetrag
2	EUR 600,00
3	EUR 1.100,00
4 oder 5	EUR 1.800,00



Der Pauschalbetrag kann geltend gemacht werden, wenn die pflegende Person dafür keine Einnahmen erhält.

Für behinderungsbedingte Fahrtkosten wird eine gesetzliche Pauschalbetragsregelung eingeführt. Je nach Anspruchsvoraussetzungen betragen die Pauschbeträge:

- EUR 900,00 (bei Grad der Behinderung von mindestens 80 % oder 70 % mit Gehbehinderung)
- EUR 4.500,00 (bei außergewöhnlicher Gehbehinderung sowie für blinde und hilflose Personen)

Bei den obigen Pauschbeträgen ist die zumutbare Eigenbelastung zu berücksichtigen.

## 8. Übungsleiterfreibetrag und Ehrenamtspauschale

Ab dem Jahr 2021 wird der Übungsleiterfreibetrag von bisher EUR 2.400,00 auf EUR 3.000,00 angehoben. Ebenfalls erhöht sich die Ehrenamtspauschale von EUR 720,00 auf EUR 840,00.

Der Übungsleiterfreibetrag stellt Einnahmen für bestimmte übungsleitende, ausbildende, erzieherische, betreuende, künstlerische und pflegerische Tätigkeiten in begrenzter Höhe steuerfrei.

An die Tätigkeit werden weitere Voraussetzungen geknüpft. Es muss eine nebenberufliche Tätigkeit vorliegen, im Dienst einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer gemeinnützigen Körperschaft, mit dem Zweck, gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke zu fördern.

Voraussetzung für die Möglichkeit der Inanspruchnahme der Übungsleiterpauschale ist also, dass die Tätigkeit einem pädagogischen Zweck dient, sie gemeinnützig ist und nicht mehr als ein Drittel der Vollzeittätigkeit ausmacht. Dabei muss keine Tätigkeit im steuerrechtlichen Sinne als Haupttätigkeit vorliegen. Die Übungsleiterpauschale kann auch von Rentnern, Studenten, Hausfrauen und Arbeitslosen in Anspruch genommen werden.

Liegen die Voraussetzungen vor, so können pro Person und Jahr ab 2021 EUR 3.000,00 steuer- und sozialabgabenfrei hinzuverdient werden. Der diesen Freibetrag übersteigende Teil der nebenberuflichen Einnahmen muss versteuert werden.

Mit der Ehrenamtspauschale haben Vereine die Möglichkeit, das Engagement ihrer Mitarbeiter und Helfer zu honorieren. Es muss sich dabei jedoch ausschließlich um eine nebenberufliche Tätigkeit im ideellen Bereich der Organisation handeln.

Anders als beim Übungsleiterfreibetrag kann die Ehrenamtspauschale für jede ehrenamtliche Arbeit gewährt werden. Für die Vorstandsarbeit muss dies aber durch eine Satzungsregelung ausdrücklich festgelegt sein. Lediglich Amateursportler profitieren nicht vom Ehrenamtsfreibetrag.

Die ehrenamtliche Tätigkeit muss bei einer gemeinnützigen, kirchlichen oder öffentlich-rechtlichen Körperschaft ausgeübt werden. Als öffentlich-rechtliche Körperschaft gelten unter anderem Universitäten, Fachhochschulen, Schulen und Volkshochschulen. Eine gemeinnützige Körperschaft ist beispielsweise ein Sportverein, der Sportbund oder ein Sportverband.

Die ehrenamtliche Tätigkeit muss im ideellen Bereich, also in der Vereinsarbeit oder in einem Zweckbetrieb, erfolgen, d. h. der Förderung eines gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweckes dienen. Dazu zählt zum Beispiel die Arbeit in Alten- und Pflegeheimen, im Tierschutz, in der Denkmalpflege, in der Jugendhilfe, in Religionsgemeinschaften oder Werkstätten für behinderte Menschen.

Die Ehrenamtszuschale darf nur auf nebenberufliche Tätigkeiten angewendet werden.

## **Verhältnis Übungsleiterfreibetrag und Ehrenamtszuschale**

Für dieselbe Tätigkeit darf neben der Übungsleiterzuschale nicht auch noch die [Ehrenamtszuschale](#) beansprucht werden.

Es dürfen beide Vergünstigungen in Anspruch genommen werden, wenn es sich um unterschiedliche Tätigkeiten handelt, unerheblich ob diese im selben Verein oder in derselben Einrichtung ausgeübt werden.

Auch geringfügig Beschäftigte, deren Einkommen regelmäßig EUR 450,00 nicht übersteigt, können zusätzlich die steuerfreie Übungsleiter- bzw. Ehrenamtszuschale beziehen, ohne dass diese bei der sozialversicherungsrechtlichen Beurteilung berücksichtigt wird.

In den Jahren 2020 und 2021 fallen hierunter auch freiwillige Helfer in Impf- und Testzentren. Vergütungen aus nebenberuflichen Tätigkeiten von Personen, die im Impfbereich (Aufklärung und Impfung) bei der Durchführung von Impfungen gegen SARS-CoV-2 in Impfzentren und in mobilen Impfteams mitwirken, bleiben 2020 bis EUR 2.400,00 und 2021 bis EUR 3.000,00 steuerfrei.

Engagieren sich Helfende in der Verwaltung und der Organisation von Impfzentren, kann die Ehrenamtszuschale (2020 EUR 740,00 / 2021 EUR 840,00) in Anspruch genommen werden.

## 9. Außergewöhnliche Belastungen

### Allgemein

Entstehen einem Steuerpflichtigen zwangsläufig größere Aufwendungen als der überwiegenden Mehrzahl von Personen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse und gleichen Familienstandes, so können diese Aufwendungen ggf. als außergewöhnliche Belastungen bei der Einkommensteuererklärung angesetzt werden.

Voraussetzung ist, sie stellen keine Sonderausgaben, Werbungskosten oder Betriebsausgaben dar.

Allerdings ist von diesen zwangsläufig entstandenen Aufwendungen die zumutbare Eigenleistung abzuziehen. Nur der Teil, welcher darüber hinausgeht, kann steuermindernd vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgesetzt werden.

Die beiden unbestimmten Rechtsbegriffe „außergewöhnlich“ (durch die besonderen Verhältnisse des Steuerpflichtigen veranlasst oder nur bei wenigen anfallend) und „zwangsläufig“ (subjektive Verpflichtung, sich diesen Aufwendungen aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen zu können) haben dazu geführt, dass es unzählige Finanzgerichtsurteile zu diesem Thema gibt.

Zunächst eine (nicht abschließende) Aufzählung anerkannter außergewöhnlicher Belastungen:

- Aufwendungen für Krankheit (z. B. Arzt, Zahnarzt, Heilpraktikerrechnung, Medikamente, Hilfsmittel, Krankenförderungen, Operationskosten),
- für Behinderung (oder anstelle des tatsächlichen Aufwands Behindertenpauschbeträge),
- für die Wiederbeschaffung (auch Schadensbeseitigung) von Gegenständen, die existenziell notwendig sind (Wohnung, Hausrat, Kleidung), insbesondere für Hochwassergeschädigte. Bei Hochwassergeschädigten ist eine fehlende Versicherung für Elementarschäden kein Ausschlussgrund,
- Kosten bei Sterbefällen (soweit sie den Wert des Nachlasses übersteigen).

## **Besonderheiten beim Nachweis von Krankheitskosten:**

Die Zwangsläufigkeit von Krankheitskosten muss durch

- eine Verordnung eines Arztes oder Heilpraktikers oder
- ein amtsärztliches Gutachten oder
- eine ärztliche Bescheinigung des Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung

nachgewiesen werden. Dieser Nachweis muss bereits vor Beginn der Maßnahme ausgestellt werden. Krankheitskosten bis zum Selbstbehalt, die bei einer privaten Krankenversicherung angefallen sind, können als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden.

## **Aufwendungen für Prozesskosten**

Prozesskosten können (u. a. Scheidungskosten) grundsätzlich nicht als außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden. Etwas anderes kann ausnahmsweise dann gelten, wenn es sich um Aufwendungen handelt, ohne die man Gefahr liefe, die Existenzgrundlage zu verlieren und die lebensnotwendigen Bedürfnisse in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können.

Der Bundesgerichtshof hat seine einschränkende Rechtsprechung fortgesetzt. Danach sind auch Aufwendungen einer Mutter im Zusammenhang mit einem Rechtsstreit zur Abwehr des Umgangsrechts des Vaters sowie um die Anpassung von Kindesunterhalt nicht als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen, da nach Auffassung des Gerichts ohne die Prozesse die (materielle) Existenzgrundlage nicht gefährdet gewesen wäre.

## **Unterhaltsleistungen**

Unterhaltsleistungen können nur insoweit zum Abzug zugelassen werden, als die Aufwendungen dazu bestimmt und geeignet sind, dem laufenden Lebensbedarf des Unterhaltsempfängers im Veranlagungszeitraum der Unterhaltszahlung zu dienen. Liegen diese Voraussetzungen nur für einige Monate des Jahres der Unterhaltszahlung vor, muss der Unterhaltshöchstbetrag gemäß § 33a Abs. 3 S. 1 EStG entsprechend aufgeteilt werden. Bei Unterhaltszahlungen ins Ausland ist zu beachten, dass diese nur abziehbar sind, soweit sie nach den Verhältnissen des Wohnsitzstaates der unterhaltenen Person notwendig und angemessen sind. Es sollte hier auf regelmäßige laufende Zahlungen geachtet werden.

## **Keine Verteilung möglich**

Außergewöhnliche Belastungen sind nach § 11 Abs. 2 S. 1 EStG ausschließlich in dem Jahr der Zahlung zu berücksichtigen. Übersteigen die Aufwendungen in einem Jahr die Einkünfte, geht der übersteigende Teil steuerlich unter.

## **10. Entlastungsbetrag für Alleinerziehende**

Nach § 24b EStG dürfen Alleinerziehende jährlich einen sogenannten Entlastungsbetrag für Alleinerziehende steuerlich geltend machen. Ab dem Jahr 2020 wird dieser Steuerfreibetrag auf EUR 4.008,00 jährlich erhöht (bis 2019 EUR 1.908,00). Mit der Erhöhung um EUR 2.100,00 wird die besondere Belastung Alleinerziehender berücksichtigt. Dieser Entlastungsbetrag sollte ursprünglich auf zwei Jahre befristet werden. Diese Befristung ist entfallen, somit gilt der erhöhte Betrag ab dem Jahr 2022 dauerhaft weiter. Ab dem zweiten und für jedes weitere Kind erhöht sich der Entlastungsbetrag um EUR 240,00 jährlich.

Voraussetzungen dafür sind:

- Mindestens ein Kind, das mit im Haushalt lebt und gemeldet ist
- Für das Kind erhält die Alleinerziehende Kindergeld/Kinderfreibeträge
- Kein Splittingverfahren erfüllt oder verwitwet
- Keine Hausgemeinschaft mit einer anderen volljährigen Person bildet, es sei denn, für diese Person steht dem Alleinerziehenden ein Kinderfreibetrag oder Kindergeld zu

Es dürfen somit keine weiteren erwachsenen Personen zu dem Haushalt der Alleinerziehenden gehören. Erwachsene Kinder, für welche die Alleinerziehende Kindergeld erhält, sind eine Ausnahme von dieser Regel. Eine Ausnahme bilden somit die volljährigen Kinder im Haushalt, die sich in Berufsausbildung befinden oder auf einen Ausbildungsplatz warten oder einen Freiwilligendienst leisten. Eine weitere Ausnahme bilden pflegebedürftige erwachsene Personen (Pflegegrad 1 bis 5 oder blind). Diese dürfen im Haushalt der Alleinstehenden leben.

Dieser Freibetrag verringert sich um ein Zwölftel für jeden vollen Kalendermonat, in dem diese Voraussetzungen nicht vorliegen.

Die Haushaltszugehörigkeit ist anzunehmen, wenn das Kind in der Wohnung des Alleinerziehenden gemeldet ist. Nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs begründet die Meldung im Haushalt des Alleinerziehenden eine unwiderlegbare Vermutung für die

Haushaltszugehörigkeit des Kindes. Das heißt, dass diese Meldung auch dann maßgebend ist, wenn das Kind gar nicht in dieser, sondern in einer anderen Wohnung (z. B. während der Ausbildung / des Studiums) lebt. Eine Meldung mit Nebenwohnsitz genügt. Auf den tatsächlichen Aufenthaltsort des Kindes kommt es nur dann an, wenn das Kind bei mehreren Personen gemeldet ist. Ist das Kind bei beiden Elternteilen gemeldet, erhält der Elternteil den Entlastungsbetrag, an den das Kindergeld für das Kind ausgezahlt wird. Den Entlastungsbetrag für Alleinerziehende gibt es nur für einen Elternteil.

Heiratet ein Alleinerziehender, entfällt für das gesamte Kalenderjahr der Entlastungsbetrag. Es findet keine Verteilung auf Monate statt, denn der Gesetzeswortlaut erfordert, dass im Jahr die Voraussetzungen für den Splittingtarif nicht gegeben sein dürfen. Es spielt keine Rolle, ob Eltern eine getrennte Veranlagung oder Zusammenveranlagung in der Steuererklärung wählen.

## 11. Haushaltsnahe Dienstleistungen und Beschäftigungsverhältnisse

Die begünstigten Tatbestände sind im § 35a EStG zusammengefasst worden.

Art der begünstigten Tätigkeit	Höchstbetrag	Steuerabzug	Steuerermäßigung
a) Handwerkerleistungen	EUR 6.000	20 %	EUR 1.200
b) Haushaltshilfe Minijob	EUR 2.550	20 %	EUR 510
c) Haushaltsnahe Dienstleistungen	EUR 20.000	20 %	EUR 4.000
Pflege- und Betreuungsleistung			
Haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse			

Anzumerken wäre hier, dass alle Dienstleistungen eine hinreichende Nähe zur Haushaltsführung aufweisen müssen. Das bedeutet, dass es sich um Tätigkeiten handeln sollte, die üblicherweise von Mitgliedern des Haushalts erledigt werden. Weiterhin muss die Dienstleistung im Haushalt ausgeführt werden. Zum Haushalt können auch mehrere, räumlich voneinander getrennte Orte (Zweit-, Wochenend- oder Ferienwohnung) gehören. Es ist aber auch möglich, die Renovierungsarbeiten an der bisherigen Wohnung zu berücksichtigen, selbst wenn man bereits ausgezogen ist – der Begriff „im Haushalt“ ist hier nicht ganz so eng zu fassen. Nicht begünstigt sind handwerkliche Tätigkeiten im Rahmen einer Neubaumaßnahme (Errichtung eines Haushalts), die bis zu deren Fertigstellung anfallen.

### a) Handwerkerleistungen § 35a Abs. 3 EStG

Die handwerklichen Tätigkeiten für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen müssen in einem innerhalb der EU oder des EWR liegenden Haushalts des Steuerpflichtigen erbracht werden. Neubaumaßnahmen (die im Zusammenhang mit der Errichtung eines Haushalts bis zu dessen Fertigstellung anfallen) sind nicht begünstigt. In der Rechnung muss der begünstigte Rechnungsanteil für die Arbeitsleistung gesondert ausgewiesen sein.



Zu den handwerklichen Tätigkeiten zählen u. a.:

- Abflussrohrreinigung
- Arbeiten an Innen- und Außenwänden
- Arbeiten am Dach, an der Fassade, an Garagen o. Ä. / Dachrinnenreinigung
- Arbeitskosten für das Aufstellen eines Baugerüsts (nicht Miete und Materialkosten)
- Gebühren für den Schornsteinfeger (für sämtliche Schornsteinfegerleistungen)
- Hausanschlüsse (z. B. Kabel für Strom oder Fernsehen)
- Maßnahmen der Gartengestaltung, auch Neuanlage des Gartens
- Modernisierung des Badezimmers / Modernisierung oder Austausch der Einbauküche
- Pflasterarbeiten auf dem Wohngrundstück
- Reparatur oder Austausch von Bodenbelägen (z. B. Teppichboden, Parkett, Fliesen)
- Reparatur oder Austausch von Fenstern und Türen
- Reparatur, Wartung oder Austausch von Heizungsanlagen, Elektro-, Gas- und Wasserinstallationen, Feuerlöscher
- Reparatur und Wartung von Gegenständen im Haushalt des Steuerpflichtigen (z. B. Waschmaschine, Geschirrspüler, Herd, Fernseher, PC, Klavier ...)
- Streichen/Lackieren von Türen, Fenstern, Heizkörpern und -rohren
- Nachträglicher Dachgeschossausbau (auch bei einer Nutz-/Wohnflächenerweiterung)
- Nachträgliche Errichtung eines Carports, einer Fertiggarage, eines Wintergartens oder einer Terrassenüberdachung

Auch Bewohner von Eigentumswohnungen können Handwerkerleistungen beim entsprechenden Ausweis in der WEG-Abrechnung in Abzug bringen. Mieter können Handwerkerleistungen ebenfalls in Abzug bringen, wenn diese in der Nebenkostenabrechnung entsprechend ausgewiesen sind.

Der Materialanteil bzw. die Lieferung von Waren gehört nicht zu den begünstigten Aufwendungen. Die Arbeitskosten, einschließlich der in Rechnung gestellten Maschinen- und Fahrtkosten, sind begünstigt. Die Umsatzsteuer ist je nachdem, auf welchen Posten sie sich bezieht, abzugsfähig oder nicht abzugsfähig (Aufteilung).

Barzahlungen sind nicht begünstigt. Dies gilt auch für Abschlagszahlungen. Eine Ausnahme gibt es hier. Zahlungen im Zusammenhang mit einer geringfügigen Beschäftigung können steuerlich unschädlich auch in bar geleistet werden.

Für die Berücksichtigung der Steuerermäßigung im jeweiligen Kalenderjahr kommt es grundsätzlich auf den Zeitpunkt der Zahlung an. Zu beachten ist in diesem Zusammenhang,

dass eine Zahlung, die über dem Höchstbetrag liegt, verloren geht. Eine Anrechnung des übersteigenden Betrages kann nicht im folgenden Jahr nachgeholt werden. Wenn man in einem Jahr keine Steuern zahlt, weil die Einkünfte zu gering sind, kann man auch den Steuervorteil nicht nutzen. Die Vergünstigung geht dann komplett verloren.

## **b) Haushaltshilfe Minijob § 35a Abs. 1 EStG**

Für Arbeitsverhältnisse in Privathaushalten mit Arbeitsentgelt bis EUR 450,00 pro Monat wird in der Regel das sogenannte Haushaltsscheckverfahren angewendet. Der Arbeitnehmer wird bei der Bundesknappschaft angemeldet.

## **c) Haushaltsnahe Dienstleistung**

Der § 35a Abs. 2 EStG fasst mehrere Tatbestände zusammen, die sich einen gemeinsamen Aufwendungshöchstbetrag von EUR 20.000,00 teilen. Dies entspricht einer Steuerermäßigung von EUR 4.000,00 (EUR 20.000,00 x 20 %).

Zum einen sind haushaltsnahe sozialversicherungspflichtige Beschäftigungsverhältnisse begünstigt. Begünstigt sind auch Pflege- und Betreuungsleistungen. Ein bestimmter Schweregrad der Pflegebedürftigkeit wird vom Gesetz nicht gefordert.

Ferner sind haushaltsnahe Dienstleistungen begünstigt, die keine Handwerkerleistungen darstellen. Die Handwerkerleistungen sind gemäß § 35a Abs. 3 EStG nur mit einem Aufwendungshöchstbetrag von EUR 6.000,00 bzw. einer Steuerermäßigung von EUR 1.200,00 begünstigt.

Es ergibt sich hier wegen der unterschiedlichen Höchstbeträge die Notwendigkeit der Abgrenzung zwischen haushaltsnahen Dienstleistungen und Handwerkerleistungen. Die Rechtsprechung hat sich mit den Abgrenzungsfragen befasst. Hiernach sind Maler- und Tapezierarbeiten als Handwerkerleistungen einzuordnen. Es gilt folgender allgemeiner Grundsatz: Auch einfache handwerkliche Tätigkeiten, die von Laien ausgeführt werden können, können nicht als haushaltsnahe Dienstleistungen eingeordnet werden.

Zu den haushaltsnahen Dienstleistungen gehören u. a. Aufwendungen für

- einen selbstständigen Gärtner (z. B. zum Rasenmähen oder Heckenschneiden),
- die Pflege von Angehörigen (z. B. durch Inanspruchnahme eines Pflegedienstes),
- einen selbstständigen Fensterputzer,
- Reinigungsleistungen durch Dienstleistungsagenturen, Hausmeisterleistungen,
- privat veranlasste Umzugsleistungen,
- Straßenreinigung auf privatem Grundstück, Winterdienst,
- Kosten für ein Notrufsystem,
- Betreuung eines Haustieres in der Wohnung des Tierhalters,
- Hausmeister/Hauswart (z. B. bei Nebenkostenabrechnungen).

## 12. Neue Steuerermäßigung nach § 35c EStG

Mit dem „Gesetz zur Umsetzung des Klimaschutzprogramms 2030 im Steuerrecht“ wurde § 35c EStG eingeführt.

Dabei handelt es sich um eine Steuervergünstigung für energetische Maßnahmen bei zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden, die nach dem 31.12.2019 begonnen wurden.

Diese Objekte müssen bei Beginn der Maßnahme älter als 10 Jahre sein. Abzustellen ist auf den Beginn der Herstellung des Gebäudes.

Eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken liegt vor, wenn das Gebäude im jeweiligen Kalenderjahr ausschließlich selbst genutzt wird. Eine Eigennutzung liegt auch vor, wenn die Wohnung nur teilweise selbst genutzt und ansonsten anderen Personen unentgeltlich zur Wohnnutzung überlassen wird. Begünstigt sind auch Eigentumswohnungen sowie Gebäudeteile, die selbstständige unbewegliche Wirtschaftsgüter sind.

Die Nutzung als Arbeitszimmer soll unschädlich sein. Ferienwohnungen sind m. E. auch begünstigt, wenn sie nicht auch vermietet werden.

Die Steuerermäßigung beträgt in den ersten beiden Jahren jeweils 7 % der Aufwendungen (maximal jeweils EUR 14.000,00) und im dritten Kalenderjahr 6 % der Aufwendungen (maximal EUR 12.000,00). Um die maximale Steuerermäßigung (EUR 40.000,00) zu erreichen, bedarf es also begünstigter Aufwendungen i. H. von EUR 200.000,00.

Begünstigt sind Aufwendungen für energetische Maßnahmen. Diese sind im Gesetz wie folgt benannt: 1. Wärmedämmung von Wänden, 2. Wärmedämmung von Dachflächen, 3. Wärmedämmung von Geschossdecken, 4. Erneuerung der Fenster oder Außentüren, 5. Erneuerung oder Einbau einer Lüftungsanlage, 6. Erneuerung der Heizungsanlage, 7. Einbau von digitalen Systemen zur energetischen Betriebs- und Verbrauchsoptimierung, 8. Optimierung bestehender Heizungsanlagen, sofern diese älter als zwei Jahre sind.

Daneben sind auch Kosten für einen Energieberater teilweise berücksichtigungsfähig.

Die energetischen Maßnahmen müssen durch ein Fachunternehmen durchgeführt werden. Der Steuerpflichtige benötigt eine nach amtlichem Muster gefertigte Bescheinigung des Fachunternehmens, aus der sich ergibt, dass die Aufwendungen dem Grunde und der Höhe nach begünstigt sind. Die in Rechnung gestellten Kosten für die Bescheinigung gehören auch zu den begünstigten Aufwendungen. Die Rechnungen müssen überwiesen werden, da Barzahlungen nicht begünstigt sind.

In der Rechtsverordnung zur Bestimmung von Mindestanforderungen für energetische Maßnahmen bei zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden nach § 35c EStG (Energetische Sanierungsmaßnahmen-Verordnung – ESanMV) vom 02.01.2020, BGBl. I S. 3, sind weitere Voraussetzungen an die energetischen Maßnahmen sowie die Fachunternehmen enthalten.

Im BMF-Schreiben vom 31.03.2020 wurde eine Musterbescheinigung veröffentlicht, von deren Inhalt, Ausbau und Reihenfolge der Angaben nicht abgewichen werden darf.

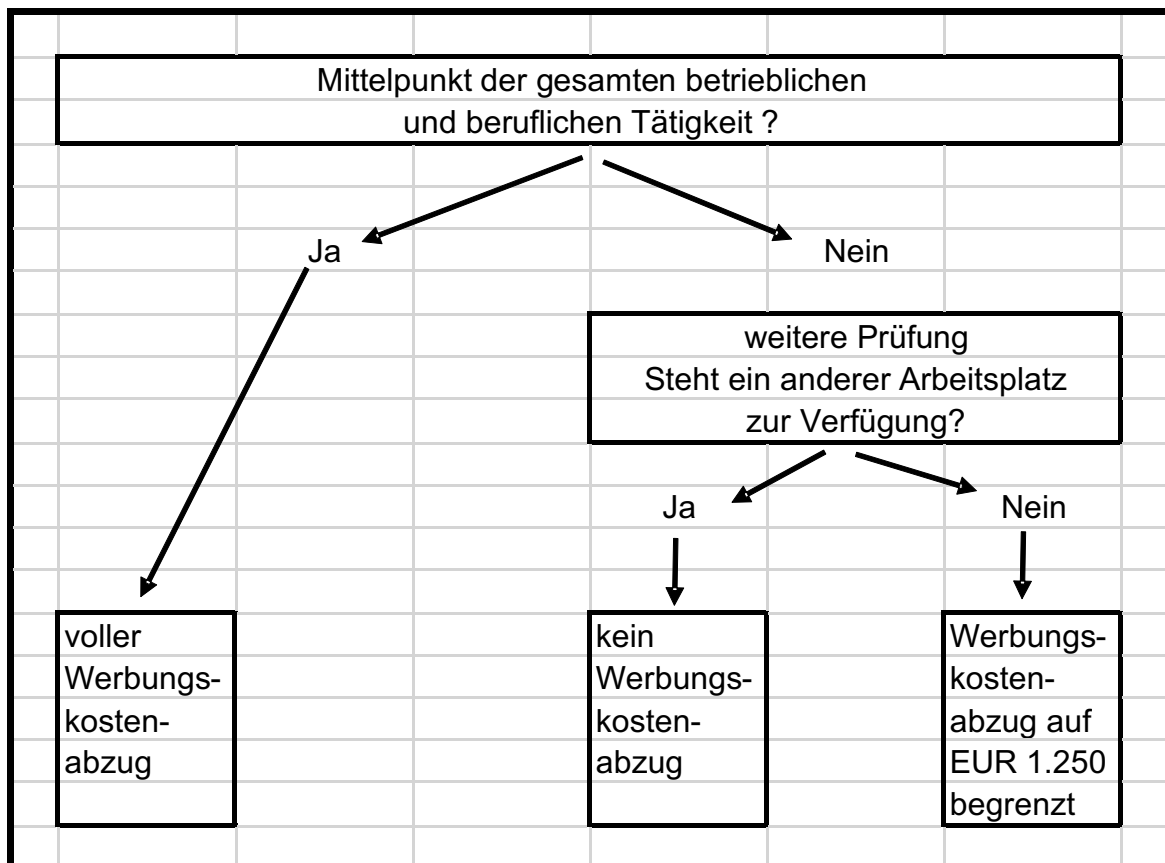
Die Steuerermäßigung nach § 35c EStG kommt nicht in Betracht, soweit die Aufwendungen als Betriebsausgaben, Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt worden sind oder wenn für die energetische Maßnahme eine Steuerbegünstigung nach § 10f EStG oder eine Steuerermäßigung nach § 35a EStG in Anspruch genommen wird. Ebenso ist der § 35c EStG ausgeschlossen für die zinsverbilligten Darlehen oder steuerfreie Zuschüsse, für die eine Steuerermäßigung in Anspruch genommen worden ist (unabhängig von deren tatsächlicher Höhe).

## 13. Häusliches Arbeitszimmer/Homeoffice

Die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer können vollständig geltend gemacht werden, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit bildet und kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht.

Für die übrigen Fälle, in denen das Arbeitszimmer nicht der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit ist, sind nachstehende Fallgruppen zu beachten. Liegt kein sogenannter Mittelpunktswert vor, können die Aufwendungen in tatsächlicher Höhe bis zu einem Betrag von EUR 1.250,00 abgezogen werden, wenn kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Bei einer nicht ganzjährigen Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers ist nicht zeitanteilig zu kürzen. Der Arbeitnehmer hat die Beweislast, dass kein anderer Arbeitsplatz für die berufliche Tätigkeit zur Verfügung steht. Für die Zeit der Coronapandemie (derzeit 01.03.2020–31.12.2021) wurde bundeseinheitlich abgestimmt, dass dem Steuerpflichtigen kein anderer Arbeitsplatz mehr zur Verfügung steht, wenn er z. B. aus Gründen des Gesundheitsschutzes den Empfehlungen der Bundesregierung bzw. der Länder gefolgt ist.

Folgende Fallgruppen sind zu unterscheiden:



## **Abgrenzung häusliches und außerhäusliches Arbeitszimmer**

Die Einschränkungen beim steuerlichen Abzug gelten dann nicht, wenn es sich nicht um ein häusliches Arbeitszimmer handelt. Es handelt sich dann nicht um ein häusliches Arbeitszimmer, wenn auf dem Weg zum Arbeitszimmer eine „der Allgemeinheit zugängliche oder von fremden Dritten benutzte Verkehrsfläche“ betreten wird.

Ein häusliches Arbeitszimmer ist demnach ein Arbeitszimmer in einem Mehrfamilienhaus, das auf der gleichen Etage oder neben der Privatwohnung liegt. Die „Häuslichkeit“ wird verneint, wenn in einem Mehrfamilienhaus die Erdgeschosswohnung als Privatwohnung dient und sich das Arbeitszimmer im Dachgeschoss befindet. In diesem Fall muss auch das Treppenhaus betreten werden, welches auch von fremden Mietern benutzt wird. Umgangssprachlich wird diese Abgrenzung als Schlafanzug- oder Pyjamatheorie bezeichnet.

## **Gemischt genutztes Arbeitszimmer**

Ein als häusliches Arbeitszimmer genutzter Raum wird nur dann steuerlich anerkannt, wenn der Raum zu mehr als 90 % beruflich genutzt wird. Eine teilweise private Mitbenutzung von 10 % oder mehr wäre für die Betriebsausgaben – oder Werbungskostenabzug schädlich. Somit können auch die Kosten für eine „Arbeitsecke“ in einem anderen Raum (z. B. Wohnzimmer) nicht abgesetzt werden, da der gesamte Raum nicht unerheblich privat genutzt wird.

## **Mehrere Steuerpflichtige nutzen ein Arbeitszimmer gemeinsam**

Der Höchstbetrag von EUR 1.250,00 ist nicht objektbezogen, sondern personenbezogen. Teilen sich Eheleute/Lebensgemeinschaften ein Arbeitszimmer, kommt der Höchstbetrag für jeden Ehepartner in voller Höhe (EUR 1.250,00) in Betracht.

Außer Betracht bleibt, ob beide Partner das häusliche Arbeitszimmer im gleichen zeitlichen Umfang nutzen.

## **Homeoffice**

Für die Jahre 2020 und 2021 wird eine Homeoffice-Pauschale von EUR 5,00 für jeden Kalendertag, an dem die betriebliche oder berufliche Tätigkeit ausschließlich in der häuslichen Wohnung ausgeübt wird, eingeführt. Der Abzug ist jedoch auf EUR 600,00 pro Jahr begrenzt. Aufwendungen für Arbeitsmittel und/oder beruflich veranlasste Telefonkosten, Kosten für Monats-/Jahrestickets für öffentliche Verkehrsmittel sind neben der Homeoffice-

Pauschale abziehbar. Fahrtkostenpauschalen für Tage des Homeoffice können nicht geltend gemacht werden. Die Arbeitstage im Homeoffice sollten dokumentiert werden.

Die Pauschale kommt Steuerpflichtigen zugute, bei denen die erforderlichen Voraussetzungen für ein häusliches Arbeitszimmer nicht vorliegen oder die auf den Einzelnachweis der Arbeitszimmerkosten verzichten. In einem Veranlagungsjahr kann nur entweder der Abzug der Homeoffice-Pauschale oder der Abzug der tatsächlichen Aufwendungen erfolgen. Ein Nebeneinander in einem Veranlagungszeitraum ist nicht möglich.

## **14. Privates Veräußerungsgeschäft häusliches Arbeitszimmer**

Als privates Veräußerungsgeschäft wird ein Vorgang bezeichnet, bei dem Wirtschaftsgüter des Privatvermögens innerhalb kurzer Zeit nach der Anschaffung wieder verkauft werden.

Der Gewinn, welcher entsteht, wenn eine private Immobilie innerhalb von 10 Jahren nach Erwerb verkauft wird, ist daher einkommensteuerpflichtig.

Eine Ausnahme bildet die selbst genutzte Wohnung / das selbst genutzte Haus. Hier bleiben Gewinne auch beim Verkauf innerhalb der 10-Jahres-Frist regelmäßig steuerfrei.

Bisher stellte sich die Frage, wie mit einer selbst genutzten Wohnung / einem selbst genutzten Haus verfahren wird, in der/dem sich ein beruflich geltend gemachtes häusliches Arbeitszimmer befindet. Der BFH hat im März entschieden, dass die Nutzung eines häuslichen Arbeitszimmers durch einen Arbeitnehmer auch als eine „Nutzung zu eigenen Wohnzwecken“ angesehen wird, mit der Folge, dass der Veräußerungsgewinn – trotz Arbeitszimmer – steuerfrei bleibt.

Nur wenn ein Zimmer in der Wohnung fremdvermietet wird, könnte eine „schädliche“ Nutzung vorliegen. Bei dem häuslichen Arbeitszimmer wird typischerweise davon ausgegangen, dass eigengenutzte Wohnzwecke vorliegen, da ein solches Arbeitszimmer regelmäßig eine geringfügige Nutzung zu eigenen Wohnzwecken ermöglicht. Der Umfang der Wohnnutzung ist dabei nicht erheblich.



## 15. Vermietung und Verpachtung – Verbilligte Vermietung

Bei der verbilligten Vermietung von Wohnraum stellt sich die Frage des anteiligen oder vollen Werbungskostenabzugs.

Bei einer Miete (Kaltmiete zuzüglich umlagefähiger Nebenkosten) von mindestens 66 % der ortsüblichen Miete wird der volle Werbungskostenabzug gewährt. Unter 50 % der ortsüblichen Miete werden die Werbungskosten hinsichtlich des unentgeltlichen Anteils gekürzt.

Im Entgeltbereich zwischen 50 % und 66 % ist eine Totalüberschussprognose vorzunehmen („Liebhabereiprüfung“). Sollte diese Prognose negativ ausfallen, ist von einer Einkünfteerzielungsabsicht lediglich für den entgeltlichen Teil auszugehen, sodass nur die Werbungskosten für den entgeltlich vermieteten Teil berücksichtigt werden können.

Ergibt sich nach dieser Prognose ein Totalgewinn über alle Jahre, werden die Werbungskosten ungekürzt berücksichtigt.

Prozentsatz der tatsächlichen zur ortsüblichen Miete einschließlich der umlagefähigen Kosten	< 50 %	50 % – 66 %	> 66 %
	↓	↓	↓
Rechtsfolge für den Werbungskostenabzug	Anteilige Kürzung der Werbungskosten	Überschussprognose erforderlich	Voller Werbungskostenabzug

Die Finanzverwaltung nimmt eine anteilige Kürzung der Werbungskosten auch dann vor, wenn es aus tatsächlichen oder rechtlichen Gründen nicht möglich sein sollte, die bisherige Miete zu erhöhen, um die Grenze einzuhalten.

Der Grund für die verbilligte Überlassung spielt keine Rolle.

Bei der Vermietung an Angehörige (z. B. Eltern, Kinder und Geschwister) ist zusätzlich darauf zu achten, dass der Mietvertrag einem Fremdvergleich standhält und auch tatsächlich vollzogen wird. Dabei ist auf regelmäßige Mietzahlungen zu achten. Auch sollte bei verbilligter Überlassung darauf geachtet werden, dass die Betriebskostenabrechnung erstellt und die sich daraus ergebende Nachzahlung bzw. Erstattung ausgeglichen worden ist. Sonst besteht die Gefahr, dass das Mietverhältnis als solches insgesamt nicht anerkannt wird.

Unter ortsüblicher Miete für Wohnungen vergleichbarer Art, Lage und Ausstattung ist die ortsübliche Bruttomiete – d. h. die Kaltmiete zuzüglich der nach der Betriebskostenverordnung umlagefähigen Kosten zu verstehen.

Die ortsübliche Marktmiete ist vorrangig aus dem Mietspiegel zu bestimmen, so der BFH in seinem Urteil von Februar 2021.

Kann dieser nicht zugrunde gelegt werden, sind Vergleichsmieten oder Mietgutachten heranzuziehen.

## 16. Förderung des Mietwohnungsneubaus § 7b EStG

Zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus wurde im Jahr 2019 ein neuer § 7b EStG eingeführt. Der Wohnungsneubau soll durch die neue Sonderabschreibung für Mietwohnungen im unteren bis mittleren Preissegment gefördert werden. Diese Regelung wird auf Herstellungs- oder Anschaffungsvorgänge beschränkt, für die der Bauantrag oder die Bauanzeige nach dem 31.08.2018 und vor dem 01.01.2022 gestellt wird.

Die Sonderabschreibungen können auch dann in Anspruch genommen werden, wenn die Fertigstellung nach dem 31.12.2021 erfolgt, längstens aber bis zum Jahr 2026. Ob die (neue) Bundesregierung eine Verlängerung anstrebt, ist derzeit nicht bekannt.

Kurz die Eckpunkte:

Danach können für die Anschaffung oder Herstellung neuer Mietwohnungen in einem EU-Mitgliedstaat (= einschließlich Inland) oder einem Staat, der in vergleichbarer Weise Amtshilfe leistet, im Jahr der Anschaffung bzw. Herstellung und in den folgenden 3 Jahren auf Antrag Sonderabschreibungen bis zu 5 % jährlich zusätzlich zu der „normalen“ Gebäudeabschreibung von 2 % in Anspruch genommen werden → neuer § 7b EStG → bis zu 28 % AfA in den ersten 4 Jahren. Nach Ablauf des vierjährigen Begünstigungszeitraums wird der Restwert, verteilt auf die Restnutzungsdauer von regelmäßig 46 Jahren, linear abgeschrieben.

Gefördert wird sowohl die Schaffung von neuem, d. h. zusätzlich und erstmalig geschaffenem Mietwohnraum im Zusammenhang mit dem Neubau von Gebäuden als auch die entsprechende Baumaßnahme in bestehenden Gebäuden → wenn z. B. ein Ladenlokal in eine neue Mietwohnung umgebaut oder wenn ein Altbau um eine oder mehrere Mietwohnungen erweitert wird. Die Anschaffung einer neuen Wohnung wird nur gefördert, wenn sie bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung erfolgt.

Um in den Genuss der (bis zum 31.12.2026 befristeten) Sonderabschreibung zu kommen, sind folgende Voraussetzungen zu erfüllen:

- Der Bauantrag oder die Bauanzeige (nicht die Fertigstellung) muss nach dem 31.08.2018 und vor dem 01.01.2022 gestellt werden; maßgebend ist der Eingangsstempel der zuständigen Behörde.
- Die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten dürfen EUR 3.000,00 pro m<sup>2</sup> Wohnfläche nicht übersteigen → sogenannte Baukostenobergrenze → zu den Anschaffungskosten zählen auch die typischen Anschaffungsnebenkosten wie z. B. Maklergebühren, Provisionen, Notargebühren, Grundbuchgebühren, Grunderwerbsteuer, Gerichtskosten, Vermessungskosten, Gutachterkosten, aber ohne Boden und Außenanlagen.
- Zur sachgerechten Ermittlung der Baukosten je m<sup>2</sup> (Wohn-)Fläche des zu fördernden Objekts kann alternativ auch die Bruttogrundfläche (BGF) des aufgrund der Baumaßnahme entstandenen Gebäudes für die Prüfung der Kostenobergrenze herangezogen werden.

Die neue Wohnung muss im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden 9 Jahren entgeltlich zu Wohnzwecken überlassen werden. Nicht als Wohnzwecken dienend gelten solche Wohnungen, die nur zur vorübergehenden Beherbergung von Personen bestimmt sind, wie z. B. Ferienwohnungen.

Ein nur vorübergehender Leerstand schadet nicht. Eine Mietobergrenze ist nicht vorgesehen.

Die Bemessungsgrundlage für die Sonderabschreibung ist auf EUR 2.000,00 je m<sup>2</sup> Wohnfläche einschließlich Nebenräumen, z. B. Keller- oder Abstellräumen, gemeinschaftlich genutzter Räume im selben Gebäude, Stellplätzen in Tiefgaragen sowie der zu einem Gebäude gehörenden Garagen, begrenzt.

## 17. Wegfall von Mieteinnahmen in der Coronakrise

Aufgrund der wirtschaftlichen Probleme, welche durch Corona entstanden sind, konnten zum Teil Mieter ihre Mietzahlungen nicht mehr leisten. Es stellte sich nun die Frage, wie hier bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung bei den Vermietern verfahren werden soll. Für den Fall, dass der Vermieter seinem Mieter für die im Privatvermögen gehaltenen und nicht Wohnzwecken dienenden Immobilien (gewerblich genutzte Räume) – aufgrund einer finanziellen Notsituation des Mieters – Mietzahlungen ganz oder teilweise erlässt, darf durch das Finanzamt keine verbilligte Vermietung zugrunde gelegt werden, bei der der Werbungskostenabzug zu kürzen wäre. Es kann nicht automatisch davon ausgegangen werden, dass der Vermieter keine Einkunftserzielungsabsicht mehr hat. Diese Beurteilung muss unabhängig von dem Mieterlass stattfinden.

Nach aktueller Verwaltungsauffassung ist auf die tatsächlich vereinbarten Mieten abzustellen. Eine vertragswidrige Nichtzahlung bleibt außer Betracht, es sei denn, die Nichtzahlung wird vom Vermieter aus privaten Gründen hingenommen.

Bei der Vermietung von Wohnraum zu einer marktüblichen oder verbilligten Miete (von 66 % bzw. ab 2021 50 %) können trotzdem die Werbungskosten in vollem Umfang steuermindernd geltend gemacht werden. Diese Entscheidung basiert auf der Tatsache, dass sich an der vereinbarten Miethöhe nichts geändert hat. War der Kostenabzug bereits vor dem Mieterlass wegen Unterschreitens der Grenze nur gekürzt möglich, erfolgt durch den Mieterlass keine weitere Kürzung.

Zu beachten ist aber, dass der Vermieter grundsätzlich den Mieterlass zum Nachweis für das Finanzamt schriftlich vereinbaren und darin den Grund für den Erlass mit aufnehmen sollte. Hierbei sind die coronabedingten Lohn- oder Honorarausfälle bei Wohnraummieter bzw. Umsatzausfälle bei gewerblichen Mietern und daher eine gefährdete wirtschaftliche Existenz des Mieters bei Weiterzahlung der Grundmiete in der im Mietvertrag vereinbarten Höhe in jedem Fall zu erwähnen.

## **18. Berücksichtigung von Vermögensverlusten bei Einkünften aus Kapitalvermögen**

Diverse Urteile des BFH (VIII R 13/15, X R 9/17 und VIII R 18/16) bemängelten die bisherige Verwaltungsauffassung, wonach ein Forderungsausfall von Kapitalvermögen keine Veräußerung im Sinne des § 20 Abs. 2 S. 2 EStG darstellt.

Dem sollte mit einer Ergänzung in § 20 Abs. 2 um einen Satz 3 Abhilfe geschaffen werden, welcher regeln soll, dass insbesondere der durch den Ausfall einer Kapitalforderung oder die Ausbuchung einer wertlosen Aktie entstandene Verlust steuerlich unbeachtlich ist. Bekanntermaßen hat sich der Bundesrat dagegen ausgesprochen, weshalb dieser Passus aus dem endgültigen Jahressteuergesetz 2019 gestrichen wurde.

Stattdessen wurde sehr versteckt im Gesetz zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen im Bereich des § 20 Abs. 6 S. 6 EStG festgelegt, dass derlei Verluste und die Ausbuchung wertloser Aktien nunmehr bis zu einer Höhe von EUR 10.000,00 pro Jahr abzugsfähig sein sollen. Außerdem dürfen Verluste aus Termingeschäften nur noch mit Gewinnen aus Termingeschäften sowie Einnahmen aus Stillhaltergeschäften verrechenbar sein, darüber hinaus sind sie ebenfalls nur bis EUR 10.000,00 abzugsfähig.

Am 03.06.2021 wurden mit der Ergänzung des BMF-Schreibens vom 18.01.2016 (Dok.-Nr. 2021/0005928) konkrete Ausführungen dazu veröffentlicht.

Zunächst wird darauf abgestellt, dass eine Kapitalforderung dann uneinbringlich ist, wenn der Gläubiger seine Ansprüche nicht mehr durchsetzen kann, zum Beispiel bei Ablehnung des Insolvenzverfahrens mangels Masse. Nicht ausreichend hingegen ist es, wenn bisher lediglich das Verfahren eröffnet wurde. Der Veräußerungsverlust ergibt sich aus dem Unterschied zwischen den Einnahmen aus der Rückzahlung nach Abzug aller mit dem Ausfall der Forderung in Verbindung stehenden Aufwendungen und den Anschaffungskosten der Kapitalforderung.

Im Übrigen steht der Verzicht auf eine nicht werthaltige Forderung einem Forderungsausfall gleich und führt daher zu einem steuerlich anzuerkennenden Veräußerungsverlust. Das gilt auch bei einem freiwilligen Verzicht.

Maßgeblich sind Kapitalforderungen, die nach dem 31.12.2008 begründet worden sind.

Für die in § 20 Abs. 6 S. 6 EStG geregelte – durch das Jahressteuergesetz 2020 von EUR 10.000,00 auf EUR 20.000,00 angehobene – Verlustverrechnung gilt Folgendes:

- Sie findet nur im Rahmen der Veranlagung statt.
- Uneinbringliche Kapitalforderungen können nur mit positivem Kapitalvermögen ausgeglichen werden.
- Wie bereits erwähnt, dürfen Verluste aus Termingeschäften nur mit Gewinnen aus solchen sowie Einkünfte aus Stillhalterprämien verrechnet werden. Die Verluste müssen zudem nach dem 31.12.2020 entstanden sein.
- Nicht verrechnete Verluste können auf Folgejahre übertragen werden, dürfen allerdings nur mit nach Verrechnung aller im jeweils aktuellen Jahr entstandenen Verluste verbleibenden Einkünften verrechnet werden.

Die Revision des BFH (VIII R 28/18) zu dem Urteil des FG Düsseldorf (7 K 3302/17) zu der Fragestellung, ob ein endgültiger Ausfall der Forderung in dem Jahr zu berücksichtigen ist, in dem der Insolvenzverwalter dem Insolvenzgericht die Masseunzulänglichkeit anzeigt, kam ganz aktuell zu einem bestätigenden Urteil.

Zudem wurde in einem weiteren Verfahren die Frage entschieden, ob der Verlust aus einem Forderungsverzicht bei einem Gesellschafterdarlehen steuerlich nach § 20 Abs. 2 S. 1 Nr. 7 EStG zu berücksichtigen ist (BFH IX 9/18 vom 14.01.2020). Bezug nehmend auf das eingangs genannte Urteil VIII R 18/16 führt ein durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasster unbedingter Verzicht eines Gesellschafters auf eine ihm gegen eine Kapitalgesellschaft zustehende Darlehensforderung dem Grunde nach zu einer Einlage i. S. des § 20 Abs. 2 Satz 2 EStG. Wiederum Bezug nehmend auf ein anderes Urteil (VIII R 13/15) ist der endgültige Ausfall einer Kapitalforderung ein steuerlich anzuerkennender Verlust nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7, Satz 2, Abs. 4 EStG. Es kommt jedoch darauf an, ob das Gesellschafterdarlehen erst ab einem Zeitraum nach dem 31.12.2008 besteht.

Das Problem bleibt der durch das Jahressteuergesetz 2019 neu geschaffene § 17 Abs. 2a EStG. Danach werden Darlehensverluste als nachträgliche Anschaffungskosten behandelt, soweit die Gewährung des Darlehens oder das Stehenlassen in einer Krisensituation gesellschaftsrechtlich veranlasst wird. Der Veräußerungsverlust realisiert sich dann über

§ 17 Abs. 2 S. 1 EStG über einen geringeren Veräußerungsgewinn. Dem Wortlaut des Gesetzes zufolge liegt eine gesellschaftsrechtliche Veranlassung vor, wenn das Darlehen unter den vorherrschenden Bedingungen von einem fremden Dritten zurückgefordert oder nicht gewährt worden wäre. Im Einzelfall dürfte dies Auslegungssache sein.

Ein Wahlrecht zwischen § 17 Abs. 2a und § 20 EStG gibt es jedenfalls nicht und es können nicht beide Regelungen gleichzeitig angewendet werden.

Zudem bleiben die verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die Verlustbeschränkung nach § 20 Abs. 6 S. 6 EStG bestehen. Der BFH hat bereits in dem Verfahren VIII R 11/18 die Frage an das Verfassungsgericht verwiesen, ob § 20 Abs. 6 S. 5 EStG i. d. F. des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 vom 14.08.2007 (BGBl. I 2007, 1912) insoweit mit Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes vereinbar ist, als Verluste aus der Veräußerung von Aktien nur mit Gewinnen aus der Veräußerung von Aktien verrechnet werden dürfen.

Es bleibt abzuwarten, welchen Einfluss die noch ausstehende Entscheidung auf den Satz 6 hat.



## 19. Kirchensteuerabzug bei tariflich besteuerten Kapitalerträgen

Regelmäßig wird die Kirchensteuer als Zuschlag zur Kapitalertragsteuer erhoben und wird im Zuge dessen mit abgegolten. Dasselbe gilt für die Kirchensteuer, die auf die Einkommensteuer erhoben wird, die nach dem gesonderten Tarif des § 32d Abs. 1 EStG ermittelt wird.

Die Kirchensteuer kann jedoch anstelle der Abgeltungsregelung als Sonderausgabe abzugsfähig sein, wenn zum Beispiel die abgeltende Wirkung bei bestimmten Kapitaleinnahmen durch § 32d Abs. 2 EStG ausgenommen wird oder durch eine Günstigerprüfung ein individueller Steuersatz von unter 25 % feststeht.

Dies entschied das Finanzgericht Düsseldorf und widersprach damit dem Finanzamt, welches den Abzug als Sonderausgabe aufgrund einer durch Betriebsaufspaltung verursachten Gewinnausschüttung nicht anerkannt hatte (FG Düsseldorf, vom 16.11.2016, Az. 15 K 1640/16).

Wenn jedoch Kapitalerträge zunächst nach Tarif besteuert, dann aber im Rahmen eines Änderungsbescheids nachträglich der Abgeltungsteuer unterworfen worden sind, ist es fraglich, inwieweit die Erstattung der Kirchensteuer im Jahr des Wechsels den Sonderausgabenabzug mindert.

Das Finanzgericht Düsseldorf ist hier der Auffassung (Urteil vom 05.06.2019, 2 K 1544/17), dass die Kirchensteuer für das Jahr als Sonderausgaben zu berücksichtigen ist, in dem sie von dem Steuerpflichtigen tatsächlich entrichtet wurde. Nachträgliche Kirchensteuererstattungen seien, dem Zuflussprinzip folgend, im Erstattungsjahr zu berücksichtigen. § 10 Abs. 1 Nr. 4 Halbs. 2 EStG enthalte keine Rechtsgrundlage, den Sonderausgabenabzug des Kirchensteuerbetrags, welcher vorigen Jahren zuzuordnen ist, unabhängig von der tatsächlichen Zahlung zu kürzen.

Demnach sei eine nachträgliche Kürzung des Sonderausgabenabzugs unzulässig.

Mit Urteil vom 16.03.2021 hob das BFH (X R 23/19) die Entscheidung des FG Düsseldorf auf. Werden Zinseinnahmen zunächst nach dem regulären Einkommensteuertarif besteuert, löst eine spätere Anwendung des gesonderten Tarifs gemäß § 32d Abs. 1 EStG eine Herabsetzung der als Zuschlag zur tariflichen Einkommensteuer festgesetzten Kirchensteuer aus. Die hiermit verbundene Minderung des Sonderausgabenabzugs für gezahlte

Kirchensteuer nach § 10 Abs. 1 Nr. 4 Halbs. 1 EStG ist in dem Veranlagungszeitraum zu berücksichtigen, in dem die insoweit geänderte Einkommen- und Kirchensteuerfestsetzung wirksam wird.

## **20. Bescheidänderung bei Günstigerprüfung und nachzuversteuernden Erträgen**

Gemäß § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO müssen bestandskräftige Steuerbescheide geändert werden, wenn Tatsachen bekannt werden, die zu einer niedrigeren Steuer führen und dem Steuerpflichtigen kein grobes Verschulden an der Nachträglichkeit des Bekanntwerdens anzulasten ist. Ein Verschulden ist unbeachtlich, wenn die nachträglich bekannt gewordene Tatsache in einem unmittelbaren oder mittelbaren sachlichen Zusammenhang steht. Dies ist gegeben, wenn eine zu einer höheren Besteuerung führende Tatsache die zu einer Steuerermäßigung führende Tatsache ursächlich bedingt.

Das Finanzgericht Niedersachsen erkannte in der Nacherklärung von Kapitalerträgen eines Steuerpflichtigen sowie dessen Antragstellung auf Günstigerprüfung einen ursächlichen Zusammenhang zwischen den nacherklärten Kapitalerträgen, der Günstigerprüfung und den darin enthaltenen, noch nicht dem inländischen Steuerabzug unterworfenen Kapitalerträgen.

Das BFH hat dem mit Urteil vom 25.03.2021 (VIII R 7/18) widersprochen. Zwar ist es korrekt, dass Steuerbescheide nach § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO geändert werden müssen, sofern Tatsachen nachträglich bekannt werden, die zu einer niedrigeren Steuer führen. Dies trifft jedoch nur dann zu, wenn den Steuerpflichtigen kein grobes Verschulden daran trifft. Daran fehlt es, wenn sich bei der Betrachtung des Sachverhalts ausschließlich steuermindernde Tatsachen ergeben.

Im Fall nacherklärter, abgeltend besteuert er Kapitalerträge handelt es sich, insbesondere nach erfolgreicher Günstigerprüfung, um eine Anrechnung und Erstattung bereits gezahlter Kapitalertragsteuer. Das gilt nicht nur für inländische, sondern ebenfalls für anrechenbare ausländische Steuerbeträge und EU-Quellensteuern sowie für verrechenbare Verluste. Daher kann es sich hier nur um ein grobes Verschulden handeln, welches einer Änderung des Steuerbescheids entgegensteht.

## 21. Verlustberücksichtigung bei Beteiligung an Kapitalgesellschaften – Eigenkapitalersatz im Steuerrecht

Als Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft ist unter bestimmten Voraussetzungen ein Verzicht auf die Anwendung der Abgeltungsteuer möglich. In dem Fall dieser Option sind 60 % der Einnahmen und auch der Werbungskosten steuerlich zu berücksichtigen. Dies lohnt sich immer dann, wenn (z. B. durch Fremdfinanzierung bei Kauf der Anteile an der Gesellschaft) die Werbungskosten höher sind als die Einnahmen. Insbesondere bei Verkauf, Liquidation oder auch Insolvenz der Gesellschaft kann ein steuerlich berücksichtigungsfähiger Verlust entstehen. Dabei wird der Erlös (im Zweifel EUR 0,00) aus dem Wegfall der Beteiligung mit den Anschaffungskosten der Gesellschaftsanteile verglichen, die Differenz ist Gewinn oder Verlust.

Mit Urteil vom 11.07.2017 hat der BFH seine bisherige Rechtsprechung geändert und entschieden, dass seit Inkrafttreten des MoMiG ab 2009 für Inanspruchnahmen aus Bürgschaften für die Kapitalgesellschaft und Fremdkapitalhilfen nicht mehr auf die dargestellten BMF-Schreiben vom 21.10.2010 und vom 08.06.1999 zurückgegriffen werden kann. Somit führen diese nicht mehr zu steuerlich nutzbaren Verlusten. Aus Gründen des Vertrauensschutzes gilt die Änderung der Rechtsprechung aber erst für Dispositionen, die ab dem 27. September 2017 (Veröffentlichung des Urteils) getätigt wurden.

In allen übrigen Fällen, so hat das BMF im Schreiben vom 05.04.2019 (Dok. 2019/0225994) klargestellt, werden im Sinne des neu geschaffenen § 17 Abs. 2a EStG Anschaffungskosten nur noch durch Aufwendungen begründet, die nach handelsrechtlichen Grundsätzen (§ 255 HGB) zu einer offenen und verdeckten Einlage in das Kapital der Gesellschaft führen – also insbesondere bei Nachschüssen (§§ 26 ff. GmbHG) und sonstigen Zuzahlungen (§ 272 Abs. 2 Nr. 4 HGB) wie Einzahlungen in die Kapitalrücklage.

Ausfälle von Darlehen sowie von Bürgschaftsregressforderungen führen abweichend zur oben genannten Regelung des BFH weiterhin zu Anschaffungskosten, sofern es sich bei der Fremdkapitalhilfe um eine gesellschaftsrechtlich vereinbarte Zuführung durch den Gesellschafter in das Gesellschaftsvermögen handelt. Beispielsweise kann dies bei der Vereinbarung eines Rangrücktritts der Fall sein, da somit dieselben Voraussetzungen gegeben sind wie bei der Rückzahlung von Eigenkapital.

Eine rein interne Umgliederung von freien Gewinnrücklagen in eine zweckgebundene Rücklage führt hingegen nicht zu nachträglichen Anschaffungskosten auf den Geschäftsanteil des veräußernden Gesellschafters.

Die Regelung des § 17 Abs. 2a EStG gilt für alle Veräußerungen bzw. Auflösungen von Kapitalgesellschaften, die nach dem 31.07.2019 erfolgt sind.

## 22. Spenden

Spenden sind freiwillige Zuwendungen für einen religiösen, wissenschaftlichen, gemeinnützigen, kulturellen, wirtschaftlichen oder politischen Zweck und eine Sonderausgabe im Sinne des Einkommensteuerrechts, wenn bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind. Spendenempfänger können gemeinnützige Vereine, Stiftungen, politische Parteien oder Religionsgemeinschaften sein. Spenden können in Geld oder Sachleistungen bestehen oder in einem Verzicht auf Entlohnung für geleistete Arbeit.

Spenden sind bis zu einem Anteil von 20 % des Gesamtbetrages der Einkünfte als Sonderausgaben abzugsfähig.

Jede Spendenquittung zahlt sich aus, denn Sonderausgaben mindern das zu versteuernde Einkommen, sobald sie über dem Pauschbetrag von EUR 36,00 bei Ledigen bzw. EUR 72,00 bei Verheirateten/Lebenspartnerschaften liegen.

Soweit Spenden die Höchstbeträge übersteigen, können sie in Folgejahre übertragen und innerhalb der Höchstbeträge geltend gemacht werden, sogenannter Spendenvortrag.

Alle Spenden und Mitgliedsbeiträge für steuerbegünstigte Zwecke müssen anhand der „Zuwendungsbestätigung nach amtlichem Muster“ nachgewiesen werden, vormals Spendenbescheinigung. Die Bestätigung stellt der Empfänger der Spende aus. Dieser kann die Bescheinigung auch direkt elektronisch an das Finanzamt übermitteln.

Zur Vermeidung von Kosten zur Ausstellung von Spendenbescheinigungen bei Kleinspenden (EUR 300,00 ab 2021 / bis 2020 EUR 200,00) ermöglicht die Vorschrift des § 50 Abs. 2 Nr. 2 EStDV (Einkommensteuerrückführungsverordnung) eine Vereinfachungsregelung. Zur steuerlichen Geltendmachung der Spende reicht als Nachweis der Bareinzahlungsbeleg, der Überweisungsträger oder die Buchungsbestätigung (z. B. Kontoauszug) der Bank bzw. der PC-Ausdruck bei Onlinebanking aus, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

Der Einzahlungsbeleg als Ausdruck muss Name, Kontonummer, Buchungstag, tatsächliche Durchführung der Zahlung und den Betrag der Spende enthalten.

## **23. Grundfreibetrag / Unterhaltshöchstbetrag / NV-Bescheinigung**

Der Grundfreibetrag ist der Teil des Einkommens, der steuerfrei belassen wird. Das heißt, es muss keine Einkommensteuer auf diesen Betrag gezahlt werden.

Der Grundfreibetrag beträgt im Jahr 2021 EUR 9.744,00 und wird im Jahr 2022 um weitere EUR 240,00 auf EUR 9.984,00 angehoben.

Erst ab dieser Grenze muss das Einkommen versteuert werden.

Parallel dazu wird der Unterhaltshöchstbetrag in gleicher Höhe angehoben.

Das führt dazu, dass zukünftig steuerliche Unterhaltsleistungen in höherem Umfang geltend gemacht werden können.

Liegt das zu versteuernde Einkommen unter dem Grundfreibetrag und hat der Steuerpflichtige gleichzeitig Kapitalerträge oberhalb des Sparerpauschbetrages, sollte ein Antrag auf eine Nichtveranlagungsbescheinigung beim Finanzamt gestellt werden. Damit wird verhindert, dass das Kreditinstitut Steuern auf Kapitalerträge an das Finanzamt abführt.

Die Nichtveranlagungsbescheinigung gilt für maximal drei Jahre. Damit erübrigt sich ein Freistellungsauftrag beim Kreditinstitut.

Der Steuerpflichtige muss dennoch eine Steuererklärung abgeben, wenn das zu versteuernde Einkommen über den Grundfreibetrag steigt.

## 24. Grunderwerbsteuersätze zum 1. Januar 2022

Im Folgenden der Überblick über die Grunderwerbsteuersätze in Deutschland:

- 3,5 %: Bayern, Sachsen
- 4,5 %: Hamburg
- 5,0 %: Bremen, Baden-Württemberg, Niedersachsen, Rheinland-Pfalz, Sachsen-Anhalt
- 6,0 %: Berlin, Hessen, Mecklenburg-Vorpommern
- 6,5 %: Brandenburg, Nordrhein-Westfalen, Saarland, Schleswig-Holstein, Thüringen

## 25. Änderung im Grunderwerbsteuergesetz

Durch die Medien hinreichend bekannte Akteure wie Vonovia stehen im Verdacht, mit sogenannten Share Deals die Grunderwerbsteuer umgangen zu haben. Schätzungen zufolge gehen dem Fiskus dadurch pro Jahr mehr als eine Milliarde Euro verloren.

Share Deals sind in einem Unternehmen gebündelte Immobilienanteile, die ein Käufer übernimmt. Die bisherige Regelung sah vor, dass eine Grunderwerbsteuerpflicht erst dann anfällt, wenn innerhalb von fünf Jahren mindestens 95 % der Anteile an einer Immobiliengesellschaft den Eigentümer wechseln.

Seit dem 01.07.2021 wurde die steuerauslösende Grenze auf 90 % gesenkt. Zudem wurde die Haltefrist auf 10 Jahre verlängert und es wurde ein Ersatztatbestand für immobilienhaltende Kapitalgesellschaften (§ 1 Abs. 2b GrEStG) eingeführt, sodass auch dort ein Wechsel des Gesellschafterbestands unter den genannten Voraussetzungen Gewerbesteuer auslöst. Dies gilt auch, wenn es sich bloß um eine mittelbare Beteiligung handelt. Hingegen wird mit der sogenannten Börsenklausel eine Ausnahme geschaffen, wenn die Transaktionen über eine anerkannte Börse laufen.

Aus der Immobilienbranche kommt die Kritik, dass die Möglichkeit der Bildung von Share Deals ursprünglich geschaffen wurde, um Unternehmen bei Umstrukturierungen oder Verkäufen steuerlich nicht noch mehr zu belasten. Zudem, da die Börsenklausel bei mittelbaren Anteilsübertragungen nicht greift, könne der Handel von Anteilsscheinen an Fonds dazu führen, dass das am Fonds beteiligte börsennotierte Unternehmen dennoch grunderwerbsteuerpflichtig wird.

Sicherlich werden auch Bauträger, die Share Deals nutzen, um bisher steuerlich günstig Grundstücke zu kaufen, und sie nach Beendigung des Bauvorhabens an Investoren verkaufen, eventuell durch die neue Regelung ihre Aktivitäten zurückfahren. Was wiederum schädlich für die Entwicklung des ohnehin schon leer gefegten Immobilienmarkts wäre.

## 26. Kaufpreisaufteilung bei Immobilienerwerb

Die Arbeitshilfe des BMF zur Kaufpreisaufteilung von Immobilien ist nicht zwingend anzuwenden. Der BFH bestätigt, dass grundsätzlich auf die im Kaufvertrag geregelte Kaufpreisaufteilung abzustellen ist (IX R 26/19). Erst dann, wenn im Einzelfall erhebliche Zweifel in Bezug auf die Vereinbarkeit mit den tatsächlichen Wertverhältnissen bestehen, muss die Aufteilung über eine geeignete Methode neu bestimmt werden. Geeignet ist in diesem Fall die Arbeitshilfe des BMF nicht, da sie für die Bewertung von Boden- und Gebäudewert lediglich typisierte Bodenrichtwerte und Herstellungskosten heranzieht. Darüber hinausgehende individuelle Wertermittlungsfaktoren werden jedoch in keiner Weise berücksichtigt. Hingegen ist eine geeignete Methode immer das Gutachten eines öffentlich bestellten Sachverständigen. Sollte das Finanzamt also die Aufteilung im Kaufvertrag aufgrund erheblicher Zweifel verwerfen, ist es in der Pflicht, den von einem öffentlich bestellten Sachverständigen ermittelten Verkehrswert zu übernehmen. Dasselbe gilt für das Finanzgericht, sollte es zum Streitfall kommen.

Die im Mai 2021 überarbeitete Version der Arbeitshilfe bietet immerhin nun die Möglichkeit, zwischen den einzelnen Bewertungsverfahren zu unterscheiden und je nachdem den Verkehrs-, Ertrags- oder Sachwert zu ermitteln. Jedoch werden über die typisierte Betrachtung hinausgehende Faktoren weiterhin nicht berücksichtigt. Daher kann auch diese Version im Zweifel nicht der Weisheit letzter Schluss sein.

Im Übrigen ist derzeit ein Verfahren beim BFH anhängig (IX R 12/21), bei dem es um die Frage geht, welches Wertermittlungsverfahren für die Kaufpreisaufteilung eines ausschließlich als Ferienwohnung genutzten Objekts zugrunde gelegt werden soll.



## 27. Grundsteuerreform – Erklärungsabgabe 2022

Vorbereitende Maßnahmen zur Umsetzung der Grundsteuerreform sind bereits in vollem Gange. Derzeit werden in der rheinland-pfälzischen Finanzverwaltung technische, organisatorische, personelle und inhaltliche Veränderungen eingeleitet, um die neuen Aufgaben zeitnah erledigen zu können.

### **Hintergrund:**

Bisher basiert die Festsetzung der Grundsteuer auf Steuermessbeträgen, die ausgehend von den sogenannten Einheitswerten ermittelt werden. Diese Werte knüpfen an die Verhältnisse des Jahres 1964 (betrifft die „alten“ Bundesländer) bzw. 1935 (betrifft die „neuen“ Bundesländer) an. Diese Einheitswerte sind hinter der tatsächlichen Wertentwicklung bei Grundstücken in erheblichem Maße zurückgeblieben. Dies führt zu Wertverzerrungen und Ungleichbehandlungen. Deshalb hat das Bundesverfassungsgericht die bisherige Einheitsbewertung in den „alten“ Bundesländern seit 2002 für verfassungswidrig erklärt. Am 2. Dezember 2019 wurde das Gesetz zur Reform des Grundsteuer- und Bewertungsgesetzes (Grundsteuer-Reformgesetz) verkündet.

### **Die weiteren Schritte:**

Der Stichtag der neuen Hauptfeststellung der Grundsteuerwerte ist der 1. Januar 2022. Für die Ermittlung der Grundsteuerwerte werden die Eigentümerinnen und Eigentümer im Kalenderjahr 2022 zur Abgabe von entsprechenden Steuererklärungen aufgefordert. Abgabefrist: **31. Oktober 2022.**

Die Kommunen (Städte und Gemeinden) sind für die Festsetzung und Erhebung der Steuer zuständig. Die auf Grundlage der Grundsteuerwerte festzusetzenden Grundsteuermessbeträge werden den Kommunen bis Mitte 2024 von den Finanzämtern zur Verfügung gestellt.

Ab dem Kalenderjahr 2025 verwenden die Kommunen erstmals die auf der Basis der neuen Grundsteuerwerte beruhenden Steuermessbeträge und setzen die zu zahlende Steuer fest.

Bis dahin sind die Einheitswerte weiterhin für die Festsetzung von Grundsteuermessbeträgen und Grundsteuer maßgeblich.

Alle Eigentümerinnen und Eigentümer von bebauten oder unbebauten Grundstücken oder eines Betriebes der Land- und Forstwirtschaft bzw. von Flächen, die land- und forstwirtschaftlich genutzt werden, sind verpflichtet, eine Erklärung zur Feststellung des Grundsteuerwertes (kurz: Feststellungserklärung) elektronisch beim zuständigen Finanzamt einzureichen.

Ab Juli 2022 steht die Möglichkeit der elektronischen Erklärungsabgabe zur Verfügung.

**Die Feststellungserklärung ist bis zum 31. Oktober 2022 beim zuständigen Finanzamt einzureichen.**

Als Eigentümerin oder Eigentümer eines bebauten oder unbebauten Grundstücks in Rheinland-Pfalz erhalten Sie in der Zeit von Mai bis Ende Juli 2022 ein **Informationsschreiben Ihres Finanzamts**, aus dem die wichtigsten Daten und Informationen, die für die Feststellungserklärung benötigt werden, hervorgehen.

Sollten Sie dieses Schreiben bis Ende Juli 2022 nicht erhalten haben, so können Sie es bei der Bewertungsstelle des für Sie zuständigen Finanzamts (Finanzamt, in dessen Zuständigkeitsbereich Ihr Grundstück liegt) anfordern.

Für land- und forstwirtschaftlich genutzte Flächen, inklusive Wirtschaftsgebäuden und verpachteten Ländereien (Stüekländereien), werden die Schreiben im August 2022 versendet.

## Länderöffnungsklausel

Die Bundesländer haben die Möglichkeit, vom Bundesrecht abweichende Regelungen zu treffen (Länderöffnungsklausel). Hinsichtlich der Land- und Forstwirtschaft wenden alle Länder das Bundesmodell an. Unterschiedliche Landesregelungen betreffen allein den Bereich Grundvermögen.

**Rheinland-Pfalz wendet das Bundesrecht an**, ebenso Berlin, Brandenburg, Bremen, Mecklenburg-Vorpommern, Nordrhein-Westfalen, Sachsen-Anhalt, Schleswig-Holstein und Thüringen.

Das Saarland und Sachsen nutzen auch die Bundesregelung, weichen jedoch bei der Höhe der Steuermesszahl ab.

## **Folgende Bundesländer haben eigene Regelungen getroffen:**

In **Baden-Württemberg** wurde ein entsprechendes Landesgesetz im November 2020 durch den Landtag verabschiedet, wonach die Grundsteuer nach dem sogenannten modifizierten Bodenwertmodell ermittelt wird. Die Bewertung basiert im Wesentlichen auf zwei Kriterien: der Grundstücksfläche und dem Bodenrichtwert. Für die Berechnung werden beide Werte multipliziert. Auf die Bebauung kommt es für die Bewertung nicht an. Wird das Grundstück überwiegend zu Wohnzwecken genutzt, erfolgt ein Abschlag bei der Steuermesszahl in Höhe von 30 %.

In **Bayern** ist ein auf dem Äquivalenzgedanken gestütztes Flächenmodell vorgesehen. Die Bewertung basiert im Wesentlichen auch hier auf zwei Kriterien: Grundstücks- und Gebäudeflächen sowie wertunabhängigen Äquivalenzzahlen. Die beiden Beträge werden multipliziert und auf das Produkt wird die Grundsteuermesszahl angewandt. Für Wohnflächen erfolgt bei der Grundsteuermesszahl ein Abschlag in Höhe von 30 %. Die Bemessungsgrundlage wird einmalig zum Stichtag 01.01.2022 festgestellt und muss nur angepasst werden, wenn sich die Flächengrößen oder die Gebäudenutzung ändert.

**Hamburg** hat sich für ein sogenanntes Wohnlagemodell entschieden. Damit wendet auch Hamburg ein äquivalenzbasiertes Modell mit Wohnlagenberücksichtigung an. Die Bewertung der Grundstücke erfolgt ausschließlich anhand der Grundstücks- und Wohnbeziehungsweise Nutzfläche. Die jeweiligen Flächen werden mit einer Äquivalenzzahl multipliziert und so in einem Äquivalenzbetrag dargestellt, der den Ausgangswert zur Ermittlung des Messbetrages bildet. Die unterschiedlichen Äquivalenzzahlen bilden die nicht durch Gebühren und Beiträge gedeckten Nutzungsmöglichkeiten der kommunalen Infrastruktur ab. Neben einer Begünstigung für Wohnen, Denkmäler und Sozialwohnungen gibt es auf Messbetragsebene auch aus Stadtentwicklungsgesichtspunkten eine Begünstigung für normale Wohnlagen, die sich am Wohnlagenverzeichnis des Hamburger Mietenspiegels orientiert.

**Hessen** hat ein eigenes Flächen-Faktor-Verfahren entwickelt. Wie die anderen Landesmodelle knüpft auch Hessen an der Fläche des zu bewertenden Grundbesitzes an. Ergänzend kommt die Lage als Kriterium hinzu, da sie entscheidend ist, in welchem Umfang man von der kommunalen Infrastruktur profitieren kann. Mit einem Faktorverfahren wird das Ergebnis des Flächenmodells erhöht oder vermindert, je nachdem, wie sich die Lagequalität im Verhältnis zu einer durchschnittlichen Lage in dieser Stadt oder Gemeinde darstellt. Dafür bilden wiederum die Bodenrichtwerte die Grundlage.

**Niedersachsen** hat sich für ein Flächen-Lage-Modell entschieden. Es basiert auf dem bayerischen Modell, erweitert um eine Lage-Komponente. Die Grundsteuer wird hiernach nach dem Nutzen aus dem Grundstück berechnet. Der Nutzen bemisst sich dabei nicht allein nach der Fläche des Grundstücks. Je nachdem, wo sich das Grundstück innerhalb der Stadt oder Gemeinde befindet, wird aus dem Verhältnis des Bodenrichtwertes zum durchschnittlichen Bodenrichtwert der Stadt oder Gemeinde ein Lagefaktor abgeleitet, der mit den Äquivalenzbeträgen der Fläche des Grund und Bodens und der Gebäudefläche multipliziert wird.

Da viele Eigentümerinnen und Eigentümer von Grundbesitz nicht selbst in Rheinland-Pfalz wohnen – und umgekehrt Rheinland-Pfälerinnen und Rheinland-Pfäler in anderen Bundesländern Grundbesitz haben, ist es wichtig, die verschiedenen gesetzlichen Regelungen zu beachten.

Quelle: Landesamt für Steuern Rheinland-Pfalz