

# MANDANTENRUNDSCHREIBEN 2019/2020

## **A. INFORMATIONEN FÜR ARBEITNEHMER UND STEUERZAHLER**

1. Modernisierung des Besteuerungsverfahrens .....	2
2. Kindergeld / Kinderfreibetrag .....	4
3. Kinderbetreuungskosten .....	6
4. Berufsausbildungskosten .....	7
5. Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung eines Kindes sind Sonderausgaben bei den Eltern .....	8
6. Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung .....	9
7. Außergewöhnliche Belastungen .....	10
8. Entlastungsbetrag für Alleinerziehende .....	12
9. Haushaltsnahe Dienstleistungen und Beschäftigungsverhältnisse .....	13
10. Häusliches Arbeitszimmer .....	16
11. Vermietung und Verpachtung – verbilligte Vermietung .....	19
12. Nebenberuflich tätige Übungsleiter .....	20
13. Förderung des Mietwohnungsneubaus .....	21
14. Berücksichtigung von Vermögensverlusten bei Einkünften aus Kapitalvermögen ...	22
15. Gewinne aus Immobilienverkäufen .....	23
16. Kirchensteuerabzug bei tariflich besteuerten Kapitalerträgen .....	24
17. Abgeltungsteuer bei Darlehen zwischen nahen Angehörigen .....	25
18. Verlustberücksichtigung bei Beteiligung an Kapitalgesellschaften – Eigenkapitalersatz im Steuerrecht .....	26
19. Antragsfrist für die Anwendung des Teileinkünfteverfahrens bei Kapital- einkünften aus unternehmerischer Beteiligung .....	27
20. Abgeltungsteuer bei haushaltsnahen Dienst- bzw. Handwerkerleistungen .....	28
21. Bescheidänderung bei Günstigerprüfung und nachzuversteuernden Erträgen .....	29
22. Spenden .....	30
23. Grundfreibetrag / Unterhaltshöchstbetrag / NV-Bescheinigung .....	31
24. Änderung der grunderwerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage bei Abschluss eines nachträglichen Bauerrichtungsvertrages .....	31

## **A. INFORMATIONEN FÜR ARBEITNEHMER UND STEUERZAHLER**

### **1. Modernisierung des Besteuerungsverfahrens**

Um einen gerechten und gleichmäßigen Steuervollzug zu gewährleisten, wurde das Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens zum 01.01.2017 in Kraft gesetzt. Die technische Umsetzung des Gesetzes soll 2022 abgeschlossen sein.

#### **Neuerungen zur Abgabe von Steuererklärungen**

Die Abgabefrist von Jahressteuererklärungen wurde neu gefasst. Bei der Einkommensteuererklärung 2018 endete sie bei unberatene Steuerpflichtigen am 31.07.2019, bei Steuerpflichtigen mit Steuerberater endet sie am 02.03.2020 (da 29.02.2020 = Samstag). Die Erklärung 2019 ist bei unberatene Steuerpflichtigen bis zum 31.07.2020 abzugeben, bei beratenen Steuerpflichtigen bis zum 28.02.2021.

Vor Fristende können Vorabanforderungen bei beratenen Steuerpflichtigen erfolgen. Beispiel: verspätete Abgabe im Vorjahr. Nach einer Vorabanforderung (frühestens ab 31.07.) 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.

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.

### **Belegvorhaltepflcht bei der Einkommensteuer**

Durch die zunehmende Digitalisierung hat der Gesetzgeber eine Belegvorhaltepflcht 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 Vorlagepflcht 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) und NACHDIGAL ist in Vorbereitung, um Prozessabläufe medienbruchfrei zu gestalten, Zeitverluste zu vermeiden und unökonomische Datenbewegungen auszuschließen. Hierzu werden die Belege zukünftig den Formularfeldern in der Steuererklärung zugeordnet. Die Finanzverwaltung kann diese Belege dann mit abrufen.

## 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. Ab Januar 2018 gelten kürzere Antragsfristen für rückwirkende Kindergeldanträge von jetzt nur noch sechs Monaten.

Das Kindergeld beträgt ab Juli 2019 für das erste und zweite Kind EUR 204,00, für das dritte Kind EUR 210,00 und für das vierte und jedes weitere Kind EUR 235,00 monatlich.

Der steuerliche Kinderfreibetrag beträgt 2019 je Elternteil EUR 2.490,00 (gesamt EUR 4.980,00, mit Betreuungsfreibetrag EUR 7.620,00) und steigt 2020 auf EUR 2.586,00 je Elternteil (gesamt EUR 5.172,00, mit Betreuungsfreibetrag auf EUR 7.812,00).

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.

### 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 allerdings bei folgenden Fällen nicht vor:

- Tätigkeiten bis zu 20 Stunden wöchentlich,
- Ausbildungsdienstverhältnisse,
- geringfügige 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 ist 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.

### **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.

### 3. Kinderbetreuungskosten

Der Anspruch auf Abzug der Betreuungsaufwendungen kann unabhängig von Erwerbstätigkeit, Krankheit oder Behinderung der Eltern als Sonderausgabe geltend gemacht werden.

Begünstigt sind 2/3 der Betreuungsaufwendungen bis höchstens EUR 4.000,00 pro Kind. Dies gilt für alle Kinder bis 14 Jahre oder für Kinder, die wegen einer vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetretenen körperlichen, geistigen oder seelischen Behinderung außerstande sind, sich selbst zu unterhalten.

Voraussetzung für den Abzug der Aufwendungen ist, dass der Steuerpflichtige für die Aufwendungen eine Rechnung erhalten hat und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung erfolgt ist.

**Begünstigt** sind unter anderem folgende Dienstleistungen:

- Kindergarten, Kindertagesstätten, Kinderhort, Kinderkrippen, Babysitter, Tagesmutter
- Hausaufgabenbetreuung, insbesondere nachmittägliche Schulbetreuung
- Haushaltshilfe, soweit ein Kind betreut wird

**Nicht begünstigt** sind unter anderem folgende Dienstleistungen:

- Aufwendungen für Unterricht (z. B. Schulgeld, Nachhilfe)
- Aufwendungen für die Vermittlung besonderer Fähigkeiten (z. B. Musikunterricht)
- Aufwendungen für sportliche und andere Freizeitbetätigungen (z. B. Mitgliedschaft in Sportvereinen oder anderen Vereinen)
- Betreuung durch Angehörige

Vater, Mutter oder die Lebensgefährtin werden als betreuende Person nicht anerkannt, wenn das Kind in deren Haushalt lebt. Denn diese Betreuung wird üblicherweise auf familienrechtlicher Grundlage unentgeltlich erbracht.

Zahlen die Eltern an die Großeltern eine Vergütung für die Betreuung der Kinder, ist eine Berücksichtigung als Sonderausgabe bei den Eltern möglich, wenn die Großeltern nicht in demselben Haushalt leben. Voraussetzung ist allerdings, dass die Vergütungen und die Vereinbarungen wie unter fremden Dritten üblich geregelt werden. Hier ist allerdings zu beachten, dass die Empfänger der Vergütung (z. B. Großeltern) diese in voller Höhe in ihrer Einkommensteuererklärung zu versteuern haben, während die Zahler (hier die Eltern) nur 2/3 der Vergütung steuerlich angerechnet bekommen. Daher wird sich diese Variante selten rechnen.

## **4. Berufsausbildungskosten**

### **Erstausbildung**

Aufwendungen für die erstmalige Berufsausbildung oder für ein Erststudium können zurzeit 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:

<p>Zweitausbildung oder Zweitstudium Beispiel: Studium nach abgeschlossener Lehre</p>	<p>Ausbildungsdienstverhältnis Beispiel: Ausbildungsvergütung oder Beamtenausbildung mit Vergütung</p>	<p>Erstausbildung nicht im Rahmen eines Ausbildungsdienstverhältnisses</p>	<p>Erststudium ohne vorherige Ausbildung nicht im Rahmen eines Ausbildungsdienstverhältnisses</p>
<p style="text-align: center;">↓</p> <p>Vorweggenommene Werbungskosten oder Betriebsausgaben, mit der Möglichkeit, Verluste vorzutragen, welche dann bei Einkünfteerzielung steuerwirksam werden</p>		<p style="text-align: center;">↓</p> <p>Beschränkter Sonderausgabenabzug ohne Verlustvortrags- und Rücktragsmöglichkeit</p>	

Allerdings stellt sich die Frage: Wann ist eine Erstausbildung beendet?

Laut BFH zählt ein duales Studium insgesamt als einheitliche Erstausbildung.

Bei einem Masterstudiengang gibt es unterschiedliche Beurteilungen. Für die Frage des Kindergeldes kann die Erstausbildung nicht lange genug dauern, für die Frage der Werbungskosten oder Betriebsausgaben sollte die Erstausbildung so früh wie möglich enden.

Wer nach einer abgeschlossenen Berufsausbildung studiert, ist nicht auf den begrenzten Sonderausgabenabzug bei den Ausgaben beschränkt.

## 5. Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung eines Kindes sind Sonderausgaben bei den Eltern

Bei den Beiträgen zur Kranken- und Pflegeversicherung eines Kindes sind folgende Besonderheiten zu berücksichtigen:

Die von den Eltern getragenen eigenen Kranken- und Pflegeversicherungen eines steuerlich zu berücksichtigenden Kindes sind im Rahmen der Unterhaltspflicht wie eigene Beiträge der Eltern zu erfassen. Das bedeutet, dass die Eltern die Kranken- und Pflegeversicherung ihrer Kinder in ihrer eigenen Steuererklärung, im Rahmen der Basisabsicherung, als Sonderausgaben ansetzen dürfen. Die kann z. B. dann steuerlich sinnvoll sein, wenn sich die Kinder in der Berufsausbildung befinden (Abzug der Beiträge vom Arbeitslohn) oder in einer studentischen Versicherung versichert sind und von den Eltern unterstützt werden. Im Regelfall ist der Sonderausgabenabzug bei den Eltern steuerlich günstiger, da sich beim



Kind aufgrund der Höhe der Einkünfte keine oder nur eine geringe steuerliche Auswirkung ergäbe.

Die Beiträge dürfen allerdings nur einmal steuerlich geltend gemacht werden. Entweder dürfen die Eltern den Sonderausgabenabzug geltend machen oder das Kind im Rahmen seiner eigenen Steuererklärung.

Die Eltern müssen die Beiträge nicht selbst getragen haben. Es spielt keine Rolle, ob die Beiträge tatsächlich vom Unterhaltspflichtigen gezahlt oder erstattet werden. Es reicht aus, wenn sie ihrer Unterhaltsverpflichtung nachkommen, z. B. durch Sachleistungen wie Unterhalt oder Verpflegung.

Der Bundesfinanzhof hatte Ende letzten Jahres entschieden, dass entgegen der Verwaltungsauffassung eine Geltendmachung der Vorsorgeaufwendungen des Kindes bei den Sonderausgaben der Eltern nur dann möglich ist, wenn diese die Beiträge direkt als Zahlung oder im Wege des Barunterhaltes getragen haben.

Die Finanzverwaltung wendet diese einschränkende Auffassung des BFH allerdings nicht an (BMF-Schreiben vom 3. April 2019). „Also bleibt wieder alles beim Alten“:

Haben die Eltern die entsprechenden Beiträge des Kindes wirtschaftlich getragen, können diese bei ihnen als Sonderausgaben angesetzt werden, egal ob diese in Form von Bar- oder Sachunterhaltsleistungen getragen wurden.

Dies wurde auch in das „Jahressteuergesetz 2019“ aufgenommen.

## **6. Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung**

Eine steuerlich doppelte Haushaltsführung liegt vor, wenn neben dem eigenen Hausstand am Wohnort eine weitere Wohnung am Beschäftigungsort unterhalten wird. Dann sind notwendige Mehraufwendungen wie Kosten der Zweitwohnung (z. B. Miete, Nebenkosten, Abschreibung, Schuldzinsen u. a.) und eine wöchentliche Familienheimfahrt als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben steuerlich abzugsfähig.

Im Jahr 2019 sind zwei Entscheidungen zur steuerlichen Berücksichtigung von weiteren Aufwendungen im Zusammenhang mit der doppelten Haushaltsführung ergangen.

Positiv ist die Rechtsprechung des BFH, nach der ein Arbeitnehmer die Kosten für die Einrichtung auch dann absetzen kann, wenn der gesetzliche Höchstbetrag von monatlich EUR 1.000,00, der nach dem Gesetz für die Nutzung der Unterkunft abgesetzt werden darf, ausgeschöpft ist. Einrichtungsgegenstände und Hausrat sind somit in vollem Umfang als Werbungskosten geltend zu machen, soweit sie notwendig sind, und zwar ohne

betragsmäßige Begrenzung. Entweder in Form von Abschreibungen oder Aufwendungen für geringwertige Wirtschaftsgüter oder direkt – je nach Höhe der Aufwendungen. Die Nutzung der Einrichtungsgegenstände sei nicht mit der Nutzung der Unterkunft als solcher gleichzusetzen. Bei einer möblierten Wohnung muss die Miete in eine Miete für die Wohnung und in eine Miete für die Möbel aufgeteilt werden, sofern dies nicht bereits im Mietvertrag geschehen ist. Der auf die Möbel entfallende Mietanteil ist unbeschränkt abziehbar.

Bei der zweiten Entscheidung ging es um die Abzugsfähigkeit einer Vorfälligkeitsentschädigung, die im Zusammenhang mit dem Verkauf der Zweitwohnung am Beschäftigungsort als notwendige Mehraufwendung der doppelten Haushaltsführung berücksichtigt werden sollte. Nach Auffassung des Gerichts wurde durch die Beendigung der doppelten Haushaltsführung und die Veräußerung der Wohnung der ursprüngliche Veranlassungszusammenhang mit den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit aufgelöst und ein neuer Veranlassungszusammenhang mit dem Veräußerungsgeschäft (regelmäßig nicht steuerbar) begründet. Daher konnte die gezahlte Vorfälligkeitsentschädigung nicht als Werbungskosten aus nichtselbstständiger Arbeit berücksichtigt werden.

## **7. 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 gegebenenfalls als außergewöhnliche Belastungen bei der Einkommensteuererklärung angesetzt werden.

Voraussetzung ist, dass sie keine Sonderausgaben, Werbungskosten oder Betriebsausgaben darstellen.

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, Krankentransporte, 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 Zivilprozesskosten**

Nach § 33 (2) S. 4 EStG können Prozesskosten (u. a. Scheidungskosten) grundsätzlich nicht als außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden. Etwas anderes kann ausnahmsweise dann gelten, wenn ein Rechtsstreit einen für den Steuerpflichtigen existenziell wichtigen Bereich oder den Kernbereich menschlichen Lebens berührt.

Der Begriff „Existenzgrundlage“ in § 33 Abs. 2 S. 4 EStG erfasst nicht allein die materielle Lebensgrundlage des Steuerpflichtigen. Vielmehr kann dieser Begriff ebenso wie die Formulierung „lebensnotwendige Bedürfnisse“ in den Fällen, in denen der Kernbereich des menschlichen Lebens betroffen ist, auch die Gefahr des Verlustes psychischer oder ideeller Bedürfnisse erfassen. Demzufolge ist es verfassungsrechtlich geboten, Prozesskosten auch dann, wenn sie – unabhängig von der Betroffenheit der materiellen Existenzgrundlage – durch den grundgesetzlich geschützten Kernbereich des menschlichen Lebens veranlasst sind und zwangsläufig erwachsen, zum Abzug zuzulassen. So hatte das FG München entschieden, dass die Existenzgrundlage auch immateriell zu verstehen ist.

Gegen dieses Urteil ist Revision eingelegt worden, die Entscheidung des BFH steht noch aus.

## **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 (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 (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.

## **8. Entlastungsbetrag für Alleinerziehende**

Nach § 24b EStG dürfen Alleinerziehende jährlich einen sogenannten Entlastungsbetrag für Alleinerziehende in Höhe von EUR 1.908,00 sowie EUR 240,00 für jedes weitere Kind steuerlich geltend machen.

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 (Pflegestufe I, II, III). 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 Alleinstehenden gemeldet ist. Nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs begründet die Meldung im Haushalt des Alleinstehenden 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.

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.

## 9. 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.

#### **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 (Arbeitskosten), auch Neuanlage des Gartens (nicht jedoch die Erstanlage i.R. einer Neubaumaßnahme)
- 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 Fertigarage, 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).

## **10. Häusliches Arbeitszimmer**

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 war, sind nachstehende Fallgruppen zu beachten. Der Kostenabzug ist auf EUR 1.250,00 begrenzt.



Folgende Fallgruppen sind zu unterscheiden:

Häusliches Arbeitszimmer			
Steht ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung?	Es steht ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung	Es steht kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung	Es steht kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung
Umfang der Nutzung des Arbeitszimmers	Ist nicht zu prüfen	+ Kein Mittelpunkt der gesamten Tätigkeit	+ Mittelpunkt der gesamten Tätigkeit
Rechtsfolge für den Werbungskostenabzug	↓ Kein Werbungskostenabzug	↓ Werbungskostenabzug auf EUR 1.250,00 begrenzt	↓ Voller Werbungskostenabzug

#### 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.

### **Höchstbetrag ist personenbezogen**

Der BFH hat seine Rechtsprechung im Dezember 2016 geändert und wendet den Höchstbetrag von EUR 1.250,00 nicht mehr objektbezogen, sondern nunmehr personenbezogen an. 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.

### **Nutzung für mehrere Einkunftsarten**

Wird das häusliche Arbeitszimmer zur Erzielung bei mehreren Einkunftsarten genutzt, darf der Höchstbetrag von EUR 1.250,00 dennoch nicht überstiegen werden.

Positiv ist zu vermerken, dass der Höchstbetrag von EUR 1.250,00 nicht gemindert wird, wenn die Voraussetzungen für den Abzug nicht bei allen Einkunftsarten gegeben sind.

### **Keine Spekulationssteuer auf häusliches Arbeitszimmer**

Ein FG hat entschieden, dass allein das Vorhandensein eines Arbeitszimmers die Steuerfreiheit einer selbst genutzten Immobilie bei Spekulationsgeschäften nicht beseitigt. Da diese Rechtsfrage umstritten ist, hat das FG die Revision zugelassen. Es sollte sorgfältig beobachtet werden, wie der Bundesfinanzhof sie entscheidet. Bis dahin sollte in vergleichbaren Fällen Einspruch eingelegt und das Ruhen des Verfahrens beantragt werden.

### **Vermietung eines „Homeoffice“ an den Arbeitgeber**

Die Vermietung eines häuslichen Arbeitszimmers durch einen Arbeitnehmer an seinen Arbeitgeber führt beim Arbeitnehmer entweder zu Einkünften aus Vermietung oder zu Arbeitslohn. Von Arbeitslohn ist dann auszugehen, wenn die Nutzung des Arbeitszimmers im Interesse des Arbeitnehmers erfolgt. Das kann vorkommen, wenn der Arbeitnehmer an der Betriebsstätte des Arbeitgebers einen Arbeitsplatz hat, aber aus privaten Gründen gerne von zu Hause ausarbeiten möchte. Zahlt der Arbeitgeber in diesem Fall ein Entgelt für die Nutzung des Homeoffice, gehört dieses zum steuer- und sozialversicherungspflichtigen Arbeitslohn. Vermietungseinkünfte werden bejaht, wenn das Arbeitszimmer in erster Linie im betrieblichen Interesse des Arbeitgebers genutzt wird, weil der Arbeitgeber nicht über genügend Arbeitsplätze im Betrieb verfügt.

Bei der Vermietung von häuslichem Büroraum von einem Arbeitnehmer an seinen Arbeitgeber (als Homeoffice) wird nicht mehr von einer Vermietung zu privaten Zwecken ausgegangen, sondern es liegt eine Vermietung zu gewerblichen Zwecken vor.

Während bei einer auf Dauer angelegten Vermietungstätigkeit grundsätzlich und typisierend davon ausgegangen wird, dass der Steuerpflichtige beabsichtigt, Einnahmenüberschüsse zu

erwirtschaften, selbst wenn sich über längere Zeiträume Werbungskostenüberschüsse ergeben, sieht das bei der Vermietung von Gewerbeimmobilien anders aus.

Hier muss anhand einer Überschussprognose die Einkünfteerzielungsabsicht nachgewiesen werden. Werden andere Räume als das häusliche Arbeitszimmer renoviert, z. B. das angrenzende Badezimmer, sind diese Kosten nicht anteilig beim Arbeitszimmer anzusetzen. Etwas anderes gilt, wenn die Aufwendungen das gesamte Haus betreffen, wie z. B. eine Dachreparatur.

## 11. Vermietung und Verpachtung – verbilligte Vermietung

Bei der verbilligten Vermietung von Wohnraum stellt sich in bestimmten Konstellationen 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 66 % der ortsüblichen Miete werden die Werbungskosten anteilig gekürzt.

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. Ein neues Urteil ist hinsichtlich eines Möblierungszuschlages ergangen. In diesem Urteil hat der Bundesfinanzhof herausgearbeitet, dass ein Möblierungszuschlag nur dann zu berücksichtigen ist, wenn er sich aus dem örtlichen Mietspiegel oder aus am Markt realisierbaren Zuschlägen ermitteln lässt. Ist dies nicht möglich, dann ist die ortsübliche Miete ohne Zuschlag maßgebend.

Demnach stellt sich die Rechtslage wie folgt dar:

<p>Prozentsatz der tatsächlichen zur ortsüblichen Miete einschließlich der umlagefähigen Kosten</p> <p>Rechtsfolge für den Werbungskostenabzug</p>	<p>&lt; 66 %</p> <p>↓</p> <p>Anteilige Kürzung der Werbungskosten</p>	<p>ab 66 %</p> <p>↓</p> <p>voller Werbungskostenabzug</p>
--	---	---

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 von 66 % der ortsüblichen Miete 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.

## **12. Nebenberuflich tätige Übungsleiter**

Einnahmen (manchmal auch als Aufwundersersatz oder Aufwandsentschädigungen bezeichnet), die im Zusammenhang mit einer nebenberuflichen Tätigkeit als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher oder Betreuer im Dienst oder im Auftrag für Vereine, Schulen, gemeinnützige Körperschaften, öffentliche Einrichtungen o. Ä. erzielt werden, sind bis zu einem Betrag von EUR 2.400,00/Jahr steuer- und sozialversicherungsfrei. Fallen mit dieser Tätigkeit Aufwendungen an, weil Fahrtkosten und das sonstige finanzielle Engagement größer sind als die in der Regel geringe Aufwandsentschädigung, stellt sich die Frage, inwieweit diese Ausgaben steuerlich berücksichtigt werden können.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung (siehe R 3.26 Abs. 9 LStR) kommt ein Abzug als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten nur dann in Betracht, wenn sowohl die Einnahmen als auch die damit zusammenhängenden Ausgaben den Übungsleiterfreibetrag übersteigen. Die Finanzverwaltung hat bisher Verluste in der Regel nicht anerkannt, wenn die Einnahmen unter dem Freibetrag von EUR 2.400,00 lagen. Dem hat der BFH nun widersprochen. Nebenberuflich tätige Übungsleiter können Verluste auch dann steuerlich berücksichtigen bzw. geltend machen, wenn ihre Einnahmen den Übungsleiterfreibetrag von EUR 2.400,00 jährlich nicht übersteigen. Das Gericht war der Auffassung, dass bei einer Nichtberücksichtigung der Ausgaben der vom Gesetzgeber bezweckte Steuervorteil für nebenberufliche Übungsleiter in einen Steuernachteil umschlagen würde.

Allerdings muss der nebenberuflich tätige Übungsleiter seine Einkünfterzielungsabsicht nachweisen. Eine Berücksichtigung von Verlusten ist daher ausgeschlossen, wenn über die gesamte Dauer seiner Tätigkeit kein Gewinn zu erwarten ist. Der Übungsleiter hat hier die Nachweispflicht.

### 13. Förderung des Mietwohnungsneubaus

Der Bundestag hat, nachdem im September 2018 das Verfahren zur Zahlung des sogenannten Baukindergelds bei der KfW-Bank gestartet wurde, nun dem Gesetz zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsbaus zugestimmt. Der Wohnungsneubau soll durch die neue Sonderabschreibung für Mietwohnungen im unteren bis mittleren Preissegment gefördert werden. 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.

Gefördert wird sowohl die Schaffung von neuem, d. h. zusätzlich und erstmalig geschaffenen Mietwohnraum im Zusammenhang mit dem Neubau von Gebäuden als auch die entsprechenden Baumaßnahmen 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) ist in der Zeit zwischen dem 01.09.2018 und dem 31.12.2021 zu stellen.
- Die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten dürfen EUR 3.000,00 pro qm 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.
- 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. Hierbei ist auch zu beachten, dass eine Überlassung einer begünstigten Wohnung zu weniger als 66 % der ortsüblichen Marktmiete als unentgeltlich und damit förderungsschädlich anzusehen ist, während ein nur vorübergehender Leerstand nicht schadet. Eine Mietobergrenze ist nicht vorgesehen.

Die Bemessungsgrundlage für die Sonderabschreibung ist auf EUR 2.000,00 je qm Wohnfläche einschließlich Nebenräumen und Garagen begrenzt.

Folgendes ist noch zu beachten:

Die Sonderabschreibungen können letztmalig für den Veranlagungszeitraum 2026 geltend gemacht werden, das gilt selbst dann, wenn der vierjährige Abschreibungszeitraum noch nicht abgelaufen ist. Nach Ablauf des Begünstigungszeitraums bestimmt sich die AfA nach dem Restwert und der Restnutzungsdauer → was dann einem Abschreibungssatz von jährlich 1,56 % entspricht.

Eine bereits in Anspruch genommene Sonderabschreibung ist rückgängig zu machen, wenn die begünstigte Wohnung innerhalb von 10 Jahren nicht mehr dauerhaft zu Wohnzwecken vermietet wird (z. B. Nutzung zu eigenen Wohnzwecken, unentgeltliche Überlassung, Umwidmung zu Ferienwohnung, Vermietung zu betrieblichen Zwecken, „steuerfreie“ Veräußerung) oder wenn die Baukostenobergrenze von EUR 3.000,00 pro qm Wohnfläche innerhalb des 4-jährigen Abschreibungszeitraums durch nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten überschritten wird.

Die Sonderabschreibung ist nicht auf Bauherren beschränkt. Sie steht auch dem Käufer einer neu hergestellten Wohnung zu, wenn der sie im Jahr der Fertigstellung erwirbt. Dann erhält der Bauherr aber keine Sonderabschreibung.

Für die Gewährung der Sonderabschreibung ist die Einhaltung der De-minimis-Verordnung zu beachten. Entsprechend wird die Sonderabschreibung nach § 7b EStG nur gewährt, wenn der wirtschaftliche Vorteil aus der vorgezogenen höheren Abschreibungsmöglichkeit innerhalb von 3 Jahren den Betrag von EUR 200.000,00 nicht übersteigt.

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

Ein bereits seit dem 24.10.2017 bestehendes Urteil des BFH (VIII R 13/15), welches jedoch noch nicht amtlich im Bundessteuerblatt veröffentlicht worden ist, widerspricht der bisherigen Auffassung der Verwaltung, wonach ein Forderungsausfall von Kapitalvermögen keine Veräußerung im Sinne des § 20 Abs. 2 S. 2 EStG darstellt.

Der BFH begründet seine Meinung damit, dass der Gesetzgeber mit der Einführung der Abgeltungsteuer eine vollständige steuerrechtliche Erfassung aller Wertveränderungen im Zusammenhang mit Kapitalanlagen erreichen wollte. Da er damit die quellentheoretische

Trennung von Vermögens- und Ertragsebene aufgegeben hat, ist ein endgültiger Ausfall einer Kapitalforderung nunmehr als steuerlich relevanter Verlust zu sehen.

Mit der ab 2020 geplanten Gesetzesänderung durch das sog. „Jahressteuergesetz 2019“ war eine Ergänzung in § 20 Abs. 2 EStG um einen Satz 3 angedacht, der regeln sollte, dass insbesondere der durch den Ausfall einer Kapitalforderung oder die Ausbuchung einer wertlosen Aktie entstandene Verlust steuerlich unbeachtlich ist. Jedoch hat sich der Bundesrat dagegen ausgesprochen. Somit ist die geplante Änderung nicht mehr im Gesetz enthalten.

Folgende Revisionsverfahren sind durch die ungeklärte Gesetzesänderung noch offen:

- FG Düsseldorf, Urteil vom 18.07.2018 (7 K 3302/17 E, Revision VIII R 28/18) bezüglich der Fragestellung, ob ein endgültiger Ausfall der Forderung in dem Jahr zu berücksichtigen ist, in dem der Insolvenzverwalter dem Insolvenzgericht die Masseunzulänglichkeit anzeigt.
- Diverse Entscheidungen zum Ausfall eines vor 2009 begründeten Gesellschafterdarlehens.
- FG Münster, Urteil vom 12.03.2018 (2 K 3127/15 E, Revision IX R 9/18) bezüglich der Fragestellung, ob der Verlust aus einem Forderungsverzicht bei einem Gesellschafterdarlehen als steuerlich im Rahmen der Kapitaleinkünfte nach § 20 Abs. 2 S. 1 Nr. 7 EStG zu berücksichtigen ist.
- Diverse Entscheidungen im Zusammenhang mit wertlosen Aktien.

## **15. Gewinne aus Immobilienverkäufen**

Gewinne aus der Veräußerung privater Immobilien sind steuerpflichtig, sofern die Immobilie innerhalb von zehn Jahren nach der Anschaffung verkauft wird und nicht ausschließlich oder mindestens im Jahr des Verkaufs und den beiden vorangegangenen Kalenderjahren für eigene Wohnzwecke genutzt wurde. Dabei gilt diese Regelung auch für angebrochene Kalenderjahre.

Bei der Berechnung der zehnjährigen Spekulationsfrist sollten Immobilienbesitzer daran denken, dass diese durch Vereinbarung einer sogenannten aufschiebenden Bedingung im Verkaufsvertrag nicht umgangen werden kann. Nach BFH-Rechtsprechung kommt es einzig auf den Abschluss der jeweiligen Kaufverträge (An- und Verkauf) an.

Bezüglich der Frist bei einem geschenkten oder geerbten Grundstück kommt es darauf an, wann der Vorbesitzer das Grundstück erworben hat. Kauft ein Miterbe den Erbteil eines anderen Miterben, so entstehen ihm insoweit Anschaffungskosten. Ein Verkauf innerhalb der Spekulationsfrist führt dazu, dass der Gewinn aus der Veräußerung dieses Grundstücks versteuert werden muss.

Die Entnahme eines betrieblichen Grundstücks, auch im Rahmen einer Betriebsaufgabe, wird als Erwerb angesehen. Zu diesem Zeitpunkt beginnt die Laufzeit der Zehnjahresfrist neu. Der Entnahmewert gilt als Anschaffungswert.

**Fazit:**

Beim privaten Immobilienverkauf sollte stets die Relevanz der Zehnjahresfrist beachtet werden.

## **16. 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 (Urt. v. 20.11.2019, Az. 2 K 1544/17 E) ist der Auffassung, dass die Kirchensteuer für das Jahr als Sonderausgaben zu berücksichtigen ist, in dem sie von dem Steuerpflichtigen tatsächlich entrichtet worden ist. 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.

Gegen diese Entscheidung des FG Düsseldorf ist ein Revisionsverfahren beim BFH (X R 23/19) anhängig.

## **17. Abgeltungsteuer bei Darlehen zwischen nahen Angehörigen**

Immer noch aktuell ist die Entscheidung des BFH zur Anwendbarkeit der Besteuerung der Abgeltungsteuer bei Zinsen zwischen nahen Angehörigen, zugelassen durch Rechtsprechung vom 28.01.2015. Danach können bei Darlehensverträgen dieser Personengruppe die Zinseinkünfte mit der Abgeltungsteuer anstatt des persönlichen Einkommensteuersatzes besteuert werden, sofern die Vertragsbedingungen einem Fremdvergleich entsprechen. Gleichwohl darf der Darlehensnehmer die gezahlten Zinsen steuerlich als Betriebsausgaben oder Werbungskosten absetzen, wenn das Darlehen im Zusammenhang mit entsprechenden Einkünften steht.

Eine Steuerersparnis des Darlehensgebers ergibt sich in den Fällen, in denen dessen persönlicher Steuersatz über 25 % liegt, die Zinseinnahmen nach der geänderten Rechtsprechung jedoch nur mit dem Abgeltungsteuersatz in Höhe von 25% versteuert werden.

Der Begriff „nahe Angehörige“ oder auch „Näheverhältnis“ umfasst Ehegatten, Eltern, Großeltern, Kinder, Enkel und Geschwister. Von einem Näheverhältnis, das die Besteuerung mit dem Abgeltungsteuersatz verhindert, soll auszugehen sein, wenn eine der Vertragsparteien des Darlehensverhältnisses

- auf die andere Partei einen beherrschenden Einfluss ausüben kann,
- bei der Vereinbarung der Bedingung einer Geschäftsbeziehung einen außerhalb dieser Geschäftsbeziehung begründeten Einfluss ausüben kann,
- ein eigenes wirtschaftliches Interesse an der Erzielung der Einkünfte der anderen Vertragspartei hat.

Aufgrund der BFH-Rechtsprechung sind vorgenannte Ausschlussgründe bei Ehegatten aber nicht schon durch deren persönliches Näheverhältnis erfüllt, sondern es muss eine finanzielle Abhängigkeit des Darlehensnehmers vom Darlehensgeber bestehen. Von einer solchen finanziellen Abhängigkeit des Darlehensnehmers und somit einem beherrschenden Einfluss des Darlehensgebers ist auszugehen, wenn der Darlehensnehmer insbesondere wegen fehlender Sicherheiten weder von einer Bank noch von einem anderen fremden Dritten das zu beurteilende Darlehen erhalten würde.

Um den weiteren Ausschlussstatbestand vom Abgeltungsteuersatz, den Fremdvergleichsgrundsatz zu erfüllen, muss das Vereinbarte vor Beginn des Leistungsaustauschs klar und ernsthaft gewollt sein und tatsächlich durchgeführt werden, um einem Vergleich mit fremden Dritten standzuhalten. Hierbei spielen neben Zinssatz und den Tilgungsvereinbarungen dann auch wieder die Art / der Grad der Besicherung bzw. ob eine Besicherung vorliegt, eine Rolle. Als Nachweis für die Erfüllung eines Fremdvergleiches eignet sich somit insbesondere das Kreditangebot eines fremden Dritten, insbesondere einer Bank, um vergleichbare Konditionen nachweisen zu können.

Auch über die vorstehende Fragestellung hinaus ist es ratsam, Verträge zwischen nahen Angehörigen immer schriftlich abzuschließen, denn die objektive Beweislast bei einem Streit mit dem Finanzamt trägt regelmäßig der Steuerpflichtige.

## **18. 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 soll die Änderung der Rechtsprechung aber erst für Dispositionen gelten, die ab dem 27. September 2017 (Veröffentlichung des Urteils) getätigt wurden.

Mit dem JStG 2019 hat der Gesetzgeber die Anschaffungskosten i.S.d. § 17 EStG neu definiert. Demnach gelten u.a. Darlehensverluste sowie Ausfälle von Bürgschaftsregress- und vergleichbaren Forderungen explizit als nachträgliche Anschaffungskosten, soweit die Gewährung gesellschaftsrechtlich veranlasst war. Der neue § 17 Abs. 2a EStG gilt grundsätzlich bereits ab dem 31.7.2019. Abweichend von der genannten Rechtsprechung aus dem Sommer 2017 sind Darlehensverluste künftig wieder gewinnmindernd im Rahmen des § 17 EStG zu berücksichtigen; auch wenn das Darlehen nach den Grundsätzen als MoMiG zu behandeln ist.

## **19. Antragsfrist für die Anwendung des Teileinkünfteverfahrens bei Kapitaleinkünften aus unternehmerischer Beteiligung**

Der Antrag auf Besteuerung von Kapitaleinkünften aus einer unternehmerischen Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft nach der tariflichen Einkommensteuer unter Anwendung des Teileinkünfteverfahrens ist bekanntermaßen spätestens mit der Einkommensteuererklärung des entsprechenden Jahres zu stellen (§ 32d Abs. 2 Nr. 3 S. 4 EStG).

Der BFH hat jedoch mit seinem Urteil vom 14.05.2019 (VIII R 20/16) klargestellt, dass diese Antragsfrist auch für die Besteuerung verdeckter Gewinnausschüttungen gilt, die erst durch eine Außenprüfung festgestellt werden.

Das Teileinkünfteverfahren kann ebenfalls nicht nachträglich gewährt werden, wenn der Steuerpflichtige zwar irrtümlich von einer anderen Einkunftsart ausgegangen, ihm aber grundsätzlich sein Antragsrecht auf Anwendung des Verfahrens bekannt gewesen war.

Auch ergibt sich nicht durch eine fristgerecht beantragte Günstigerprüfung ein fristgerechter konkludenter Antrag auf das Teileinkünfteverfahren. Hierfür fehlt es an notwendigen Angaben.

Das Antragsrecht muss allerdings nicht erst für einen definitiv vorliegenden Sachverhalt, sondern kann auch vorsorglich ausgeübt werden.

## **20. Abgeltungsteuer bei haushaltsnahen Dienst- bzw. Handwerkerleistungen**

Strittig ist beim Finanzgericht Hamburg (Gerichtsbescheid vom 23.11.2017, 6 K 106/16), ob Steuerermäßigungen im Sinne des § 35a des Einkommensteuergesetzes (EStG) bei Anwendung des gesonderten Steuertarifs für Einkünfte aus Kapitalvermögen im Sinne des § 32d EStG zu berücksichtigen sind.

Die Klägerin erzielte im Streitjahr u. a. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft sowie darüber hinaus Kapitalerträge. In ihrer Steuererklärung für das Streitjahr machte die Klägerin zudem Aufwendungen für sozialversicherungspflichtige Beschäftigungen im Privathaushalt und diverse haushaltsnahe Dienstleistungen geltend. Sie beantragte die Günstigerprüfung für sämtliche Kapitalerträge sowie eine Überprüfung des Steuereinhalts für bestimmte Kapitalerträge.

Das Finanzamt veranlagte die Klägerin erklärungsgemäß mit Ausnahme der Berücksichtigung von Steuerermäßigungen gemäß § 35a EStG und setzte die Einkommensteuer fest; die Anträge auf Günstigerprüfung seien geprüft worden und es habe sich ergeben, dass die Besteuerung nach dem allgemeinen Tarif nicht günstiger sei.

Daraufhin legte die Klägerin Einspruch ein mit dem Begehren, den Ermäßigungsbetrag nach § 35a EStG bei der Berechnung der festzusetzenden Einkommensteuer im Wege der Kürzung zu berücksichtigen.

Den Einspruch wies das Finanzamt ab, hiergegen hatte die Steuerpflichtige Klage erhoben.

Ihrer Begründung nach sei § 35a wie folgt definiert: „Aufgrund haushaltsnaher Dienstleistungen ... ermäßigt sich die tarifliche Einkommensteuer, vermindert um die sonstigen Steuerermäßigungen ... (§ 35a EStG)“.

Weiterhin sei die Abgeltungsteuer Teil der tariflichen Einkommensteuer und der Kürzung durch § 35a EStG zugänglich.

Gemäß § 32d Abs. 3 S. 2 EStG kann der Steuerpflichtige eine Einkommensteuererklärung für Kapitalerträge beantragen, in diesem Fall erhöht sich die tarifliche Einkommensteuer um den nach § 32d Abs. 1 EStG ermittelten Betrag (Abgeltungsteuer).

Nach Auffassung des Finanzgerichts wirkt die Kapitalertragsteuer allerdings nur abgeltend, wenn die in dieser Art besteuerten Einkünfte von der üblichen Einkünfteermittlung ausgenommen bleiben. Fließen somit Kapitalerträge nicht in die Ermittlung des zu versteuernden Einkommens ein, gilt dies auch für die Ermittlung der tariflichen Einkommensteuer.

Außerdem könnten Steuerermäßigungen, die an die tarifliche Einkommensteuer anknüpfen – wie im Streitfall für haushaltsnahe Dienstleistungen/Beschäftigungsverhältnisse gemäß § 35a EStG – die Einkommensteuer nach dem gesonderten Steuertarif für Einkünfte aus Kapitalvermögen im Sinne des § 32d Abs. 1 EStG nicht mindern. Dies entspreche der Verwaltungsauffassung (vgl. BMF-Schreiben vom 18.01.2016, BStBl. I 2016, 85 Rz. 132).

Gegen die Entscheidung des Finanzgerichts wurde Revision eingelegt und ist zurzeit beim BFH anhängig (VI R 54/17).

## **21. 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 Verfahren ist beim BFH zur Revision zugelassen (VIII R 7/18).

## 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 (bis zu EUR 200,00) ermöglicht die Vorschrift des § 50 Abs. 4 Nr. 2 EStDV (Einkommensteuerdurchführungsverordnung) 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.

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

Der Grundfreibetrag beträgt im Jahr 2019 EUR 9.168,00 und wird im Jahr 2020 um weitere EUR 240,00 auf EUR 9.408,00 angehoben.

Parallel dazu beträgt der Unterhaltshöchstbetrag im Jahr 2019 EUR 9.168,00 und wird im Jahr 2020 ebenfalls um weitere EUR 240,00 auf EUR 9.408,00 angehoben.

Erst ab dieser Grenze muss das Einkommen versteuert werden.

Die Erhöhung entspricht wie dargestellt der Anhebung des Grundfreibetrags. Sie 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. Änderung der grunderwerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage bei Abschluss eines nachträglichen Bauerrichtungsvertrages**

Ein erworbenes Grundstück, für das nachträglich ein Bauerrichtungsvertrag abgeschlossen wird, ist zusammen mit den im Vertrag vereinbarten Leistungen als ein einheitlicher Erwerbsgegenstand zu sehen, und somit ist auch die nachträgliche Erhebung der Grunderwerbsteuer auf den Gebäudewert rechtmäßig.

In dem Urteil vom 25.01.2017, II R 19/15 bezog sich der BFH auf einen Kläger, der von der Stadt ein Grundstück erwarb, welches für die Bebauung durch eines von mehreren Reihenhäusern vorgesehen war. In dem Kaufvertrag war bereits vermerkt, dass die Stadt die Bauausführung an die X-GmbH übertragen hatte, aber der Erwerber einen gesonderten Bauvertrag mit der X-GmbH abschließen muss. Nach Abschluss des Bauvertrages passte das zuständige Finanzamt die zunächst nur auf Grund und Boden erhobene Grunderwerbsteuer an, wogegen der Kläger Einspruch einlegte und der BFH festlegte:

- Aus zusätzlichen Vereinbarungen, die mit dem Kaufvertrag über das Grundstück einhergehen und somit in einem rechtlichen bzw. objektiv sachlichen Zusammenhang stehen, ergibt sich ein einheitlicher Erwerbsgegenstand.
- Ein objektiv sachlicher Zusammenhang ist dann gegeben, wenn der Veräußerer dem Erwerber vor Abschluss des Grundstückkaufvertrages über die Bebauungspläne in Kenntnis gesetzt und diese Pläne im Kaufpreis berücksichtigt hat.
- Der Abschluss eines Bauerrichtungsvertrages ist maßgeblich für den Status des Grundstückes als Gegenstand des Erwerbsvorgangs, sofern der Erwerber des Grundstückes hinsichtlich des „Ob“ und „Wie“ der Bebauung gebunden ist.