

MANDANTENRUNDSCHREIBEN 2023/2024

A. INFORMATIONEN FÜR ARBEITNEHMER UND STEUERZAHLER	3
1. Neuerungen zu Steuererklärungsfristen	3
2. Belegvorhaltepflcht bei der Einkommensteuer	5
3. Kindergeld / Kinderfreibetrag	6
4. Kinderbetreuungskosten	8
5. Berufsausbildungskosten	9
6. Übungsleiterfreibetrag und Ehrenamtszuschale	11
7. Außergewöhnliche Belastungen	13
8. Haushaltsnahe Dienstleistungen und Beschäftigungsverhältnisse	15
9. Realsplitting	19
10. Aufteilung des Gesamtkaufpreises eines bebauten Grundstücks	20
11. Häusliches Arbeitszimmer / Tageszuschale	21
12. Berücksichtigung von Vermögensverlusten bei Einkünften aus Kapitalvermögen	23
13. Verlustberücksichtigung bei Beteiligung an Kapitalgesellschaften – Eigenkapitalersatz im Steuerrecht	25
14. Bescheidänderung bei Günstigerprüfung und nachzuversteuernden Erträgen	26
15. Spenden und Mitgliedsbeiträge / Spenden an politische Parteien	27
16. Einkünfte aus Kapitalvermögen und deren Zufluss bei gespaltener Gewinnverwendung	29
17. Die Besteuerung von Kryptowährungen im Privatvermögen	30
18. Grundfreibetrag / Unterhaltshöchstbetrag / NV-Bescheinigung	32
19. Grunderwerbsteuersätze zum 1. Januar 2024	32
20. Kaufpreisaufteilung bei Immobilienerwerb und Wahl der Wertermittlungsmethode	33
21. MoPeG und mögliche Maßnahmen aus dem BMF-Diskussionsentwurf eines Grunderwerbsteuernovellierungsgesetzes	35
22. Leistungen Dritter als Grunderwerbsteuerliche Gegenleistung	36
23. Grundsteuerreform – Erklärungsabgabe – die neue Grundsteuer C auf „baureife Grundstücke“	38

A. INFORMATIONEN FÜR ARBEITNEHMER UND STEUERZAHLER

1. Neuerungen zu Steuererklärungsfristen

Die steuerlichen Erklärungsfristen bleiben für folgende Jahre verlängert:

Ablauf der Steuererklärungsfristen 2021 bis 2025

Nicht beratene steuerpflichtige Personen generell (in Klammern: beratene steuerpflichtige Personen) nach Besteuerungszeiträumen:

2021:	31. Oktober 2022	(31. August 2023)
2022:	02. Oktober 2023	(31. Juli 2024)
2023:	02. September 2024	(02. Juni 2025)
2024:	31. Juli 2025	(30. April 2026)
2025:	31. Juli 2026	(01. März 2027)

Nicht beratene Land- und Forstwirte (in Klammern: beratene Land- und Forstwirte) nach Besteuerungszeiträumen:

2021:	02. Mai 2023	(31. Januar 2024)
2022:	02. April 2024	(31. Dezember 2024)
2023:	28. Februar 2025	(31. Oktober 2025)
2024:	02. Februar 2026	(30. September 2026)
2025:	01. Februar 2027	(02. August 2027)

Verlängerung der zinsfreien Karenzzeiten

Der Zinslauf der Verzinsung von Steuernachforderungen nach § 233a (Vollverzinsung) beginnt allgemein 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuer entstanden ist (allgemeiner Zinslauf). Der Zinslauf beginnt davon abweichend für den Besteuerungszeitraum:

2021:	01. Oktober 2023
2022:	01. September 2024
2023:	01. Juli 2025
2024:	01. Juni 2026

Für die Einkommen- und Körperschaftsteuer beginnt der Zinslauf regulär erst 23 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuer entstanden ist, wenn die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft bei der erstmaligen Steuerfestsetzung der anderen Einkünfte überwiegen (besonderer Zinslauf). Der Zinslauf beginnt davon abweichend für den Besteuerungszeitraum:

2021: 01. Juni 2024

2022: 01. Mai 2025

2023: 01. März 2026

2024: 01. Februar 2027

Vor Fristende können Vorabanforderungen bei beratenen steuerpflichtigen Personen erfolgen.

Beispiel:

Verspätete Abgabe im Vorjahr. Nach einer Vorabanforderung 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 die steuerpflichtige Person dokumentiert von der Verwaltungsmeinung abweicht.

2. Belegvorhaltepflicht bei der Einkommensteuer

Durch die zunehmende Digitalisierung hat der Gesetzgeber eine Belegvorhaltepflicht ab dem Veranlagungszeitraum 2017 bei der Einkommensteuer eingeführt. Belege sollen danach durch die steuerpflichtige Person 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 oder über die digitale Belegeinreichung einzureichen.

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.

3. 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 beträgt ab 2023 für jedes Kind EUR 250,00 monatlich. Dies soll auch für 2024 bei EUR 250,00 pro Kind bleiben. Ab dem Jahr 2025 soll eine Kindergrundsicherung eingeführt werden.

Der steuerliche Kinderfreibetrag beträgt 2023 je Elternteil EUR 3.012,00.

Der Betreuungsfreibetrag soll auch für die zukünftigen Jahre bei EUR 1.464,00 unverändert bleiben. (gesamt bei Zusammenveranlagung EUR 6.024,00 mit Betreuungsfreibetrag EUR 8.952,00)

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.

Ab dem Jahr 2025 soll eine Kindergrundsicherung eingeführt werden.

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

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,
- Ausbildungsdienstverhältnisse,
- geringfügige Beschäftigungen (EUR 520,00).

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.

4. Kinderbetreuungskosten

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

Begünstigt sind zwei Drittel 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.

Weitere Voraussetzung ist, dass das Kind im elterlichen Haushalt lebt.

Leben die Eltern getrennt, darf nur der Elternteil den Abzug der Kinderbetreuungskosten geltend machen, bei dem das Kind lebt. Dies gilt selbst dann, wenn der andere Elternteil durch Unterhaltszahlungen seinen Beitrag zu den Kinderbetreuungskosten geleistet hat.

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)

Hier ist aber Folgendes zu beachten:

Oftmals zahlen auch Arbeitgeber entsprechende Zuschüsse an ihre Mitarbeiter aus.

Es gab ein BFH-Urteil zu dieser Problematik. Leistet der Arbeitgeber Zuschüsse zur Betreuung, (im Urteilsfall Kindergartenbeiträge) dann sind die Aufwendungen zwingend um diesen Betrag zu kürzen. Ein Steuerpflichtiger darf nur Kosten steuermindernd geltend machen, die er auch selbst getragen hat.

Betreuung durch Angehörige

Vater, Mutter, Großeltern oder die Lebensgefährtin werden als betreuende Person nicht anerkannt, denn diese Betreuung wird üblicherweise auf familienrechtlicher Grundlage unentgeltlich erbracht.

Bei der Fahrtkostenerstattung gilt Folgendes: Betreuen die Großeltern das Enkelkind, können die Eltern bei entsprechender Vertragsgestaltung die Fahrtkostenerstattung von der Steuer absetzen, wenn der Fahrtkostenersatz im Einzelnen in einer Rechnung oder einem Vertrag aufgeführt wird, die Vereinbarungen dem zwischen Fremden Üblichen entsprechen und die Erstattungen unbar auf das Konto des Angehörigen (d. h. der Betreuungsperson) geleistet werden.

5. Berufsausbildungskosten

Erstausbildung

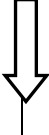
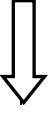
Aufwendungen für die erstmalige Berufsausbildung oder für ein Erststudium können lediglich bis zu einer Höhe von EUR 6.000,00 im Jahr (bei Zusammenveranlagung pro Ehegatte bzw. Lebenspartner) als Sonderausgaben geltend gemacht werden. Solche Aufwendungen sind zum Beispiel Fahrtkosten zum Studienort oder 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 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.

Für den vollen Werbungskostenabzug ist es daher entscheidend, ob bereits eine Erstausbildung abgeschlossen wurde. Dies ist nicht immer ganz einfach zu beantworten. Im Jahr 2023 hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass eine langjährige Tätigkeit ohne abgeschlossene (Berufs-)Ausbildung bzw. ein Praktikum nicht als geordnete Ausbildung anzusehen ist. (BFH-Urteil vom 15.02.2023, VI R 22/21)

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>Vorweggenommene Werbungskosten oder Betriebsausgaben, mit der Möglichkeit Verluste vorzutragen, welche dann bei Einkünfterzielung steuerwirksam werden</p>		<p>Beschränkter Sonderausgabenabzug ohne Verlustvortrags- und Rücktragsmöglichkeit</p>	

6. Übungsleiterfreibetrag und Ehrenamtszuschale

Der Übungsleiterfreibetrag beträgt EUR 3.000,00 und die Ehrenamtszuschale 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 Übungsleiterzuschale 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 Übungsleiterzuschale kann auch von Rentnern, Studenten, Hausfrauen und Arbeitslosen in Anspruch genommen werden.

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

Mit der Ehrenamtszuschale 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 Ehrenamtszuschale 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 520,00 nicht übersteigt, können zusätzlich die steuerfreie Übungsleiter- bzw. Ehrenamtszuschale beziehen, ohne dass diese bei der sozialversicherungsrechtlichen Beurteilung berücksichtigt wird.

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, sie stellen keine Sonderausgaben, Werbungskosten oder Betriebsausgaben dar.

Allerdings ist von diesen zwangsläufig entstandenen Aufwendungen die zumutbare Belastung 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, Krankenbeförderungen, 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.

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.

Aktuelle Urteile

Im Jahr 2023 wurden verschiedene Urteile bezüglich der (Nicht-)Anerkennung von außergewöhnlichen Belastungen veröffentlicht.

Das Finanzgericht Münster hat die Lieferung von „Essen auf Rädern“ als außergewöhnliche Belastung abgelehnt, auch wenn man auf einen solchen Menüservice angewiesen ist. Diese Kosten gehören wie auch die Diätverpflegung zu den üblichen Aufwendungen der Lebensführung. Abgelehnt wurden auch die Aufwendungen für einen behindertengerechten Gartenumbau wie das Anlegen von Hochbeeten und von gepflasterten Wegen, damit der Garten mit einem Rollstuhl bewirtschaftet werden kann.

Positiv entschieden wurden die Aufwendungen für eine Liposuktion (Fettabsaugung) zur Behandlung eines Lipödems ohne vorherige Vorlage eines vor den jeweiligen Eingriffen erstellten amtsärztlichen Gutachtens. Eine „normale“ ärztliche Verordnung reicht aus.

8. 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 ist hier, dass alle Dienstleistungen eine hinreichende Nähe zur Haushaltsführung aufweisen müssen. 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 der Fertigstellung anfallen. Das bedeutet dann aber wiederum, dass Arbeitskosten für einen nachträglichen Dachgeschossausbau, (auch bei einer Wohnflächenerweiterung) für eine nachträgliche Errichtung eines Carports, einer Fertiggarage, eines Wintergartens oder einer Terrassenüberdachung für eine spätere Gartenneuanlage usw. sehr wohl nach § 35a Abs. 3 EStG begünstigt sind.

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. 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 Baugerüstes (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

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.

Neben den Eigentümern und den Mietern kann auch ein Steuerpflichtiger die Steuerermäßigung von Handwerkerleistungen in Anspruch nehmen, wenn dieser unentgeltlich in einer überlassenen Wohnung wohnt. Der Bundesgerichtshof hat im April 2023 entschieden, dass neben der tatsächlichen Führung eines Haushalts kein besonderes Nutzungsrecht des Steuerpflichtigen verlangt wird, er kann somit auch in unentgeltlich überlassenen Räumen einen Haushalt führen.

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.

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 520,00 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,
- Betreuung eines Haustieres in der Wohnung des Tierhalters,
- Hausmeister/Hauswart (z.B. bei Nebenkostenabrechnungen).

9. Realsplitting

Unterhaltsleistungen an den geschiedenen oder dauernd getrennt lebenden unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Ehepartner/Lebenspartner im Inland sind mit Zustimmung des Empfängers bis zur Höhe von EUR 13.805,00 im Kalenderjahr abzugsfähig.

Dieser Jahresbetrag erhöht sich hinsichtlich der vom Steuerpflichtigen aufgewendeten Beträge für die Basiskrankenversicherung bzw. Pflegeversicherung des dauernd getrennt lebenden Ehegatten / Lebenspartners.

Damit ist es getrennt lebenden und geschiedenen Eheleuten/Lebenspartnern möglich, anstelle des durch die Trennung weggefallenen Splittingvorteils für tatsächlich erbrachte Unterhaltsleistungen einen Sonderausgabenabzug in Anspruch zu nehmen, um so eine steuerlich günstigere Verteilung ihrer Einkommen zu erreichen.

Für den Abzug der Unterhaltsleistungen als Sonderausgabe ist es unerheblich, ob diese freiwillig oder aufgrund einer gesetzlichen Unterhaltspflicht erbracht werden. Voraussetzung ist, dass der Empfänger der Leistungen dem Antrag zustimmt, weil als Folge des Abzugs beim Zahlenden eine Versteuerung beim Empfänger vorgenommen wird; sogenanntes Realsplitting.

Die Zustimmung gilt für den jeweiligen Veranlagungszeitraum und für zukünftige Jahre; sie kann nur vor Beginn eines Jahres zurückgenommen werden. Das Realsplitting kann aber nur von geschiedenen oder dauernd getrennt lebenden Ehepartnern / Lebenspartnern und solchen, deren Ehe für nichtig erklärt oder aufgehoben wurde, geltend gemacht werden, nicht aber von sonstigen Lebenspartnern. Dies hat der Bundesfinanzhof für Unterhaltszahlungen an die ehemalige Lebensgefährtin und Kindsmutter entschieden. Hier liegt auch kein Verstoß gegen den allgemeinen Gleichheitsgrundsatz vor, eine Ausweitung des Realsplittings sei verfassungsrechtlich nicht geboten. Auf Antrag kann der Sonderausgabenabzug auf einen beliebigen Teilbetrag beschränkt werden.

10. Aufteilung des Gesamtkaufpreises eines bebauten Grundstücks

Bei der Anschaffung eines bebauten Grundstücks ist die beabsichtigte Nutzung des Gebäudes für die weitere steuerliche Berücksichtigung entscheidend.

Soll ein erworbenes Grundstück ganz oder teilweise z. B. zur Erzielung von Vermietungseinkünften genutzt werden, muss ein gezahlter Gesamtkaufpreis für dieses Grundstück für Zwecke der Absetzung für Abnutzung entsprechend in einen nicht abnutzbaren Grund-und-Boden-Anteil und einen Gebäudeanteil aufgeteilt werden.

Nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung ist ein Gesamtkaufpreis für ein bebautes Grundstück nicht nach der sogenannten Restwertmethode, sondern nach dem Verhältnis der Verkehrswerte oder Teilwerte auf den Grund und Boden einerseits sowie das Gebäude andererseits aufzuteilen.

Die obersten Finanzbehörden von Bund und Ländern stellen eine Arbeitshilfe zur Verfügung, die es unter Berücksichtigung der höchstrichterlichen Rechtsprechung ermöglicht, in einem typisierten Verfahren entweder eine Kaufpreisaufteilung selbst vorzunehmen oder die Plausibilität einer vorliegenden Kaufpreisaufteilung zu prüfen.

Zusätzlich steht eine Anleitung für die Berechnung zur Aufteilung eines Grundstückskaufpreises zur Verfügung.

Welches Wertermittlungsverfahren anzuwenden ist, ist nach den tatsächlichen Gegebenheiten des jeweiligen Einzelfalls zu entscheiden. Die Wahl der Ermittlungsmethode entzieht sich dabei einer Verallgemeinerung. Ein Vorrang bestimmter Wertermittlungsverfahren für bestimmte Gebäudearten besteht nicht.

11. Häusliches Arbeitszimmer / Tagespauschale

Durch das Jahressteuergesetz 2022 wurden die Regelungen zum häuslichen Arbeitszimmer und zur Arbeit im Homeoffice ab Veranlagungszeitraum 2023 neu geregelt.

Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer

Bildet das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung und steht den Steuerpflichtigen dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, können die Steuerpflichtigen zwischen dem Abzug der tatsächlichen Kosten und der Jahrespauschale von EUR 1.260,00 wählen. Die Voraussetzungen für die Anerkennung eines häuslichen Arbeitszimmers gelten unverändert weiter (Stichworte: kein Durchgangszimmer - keine private Nutzung). Beim Ansatz der Pauschale entfällt der Kostennachweis. Die Jahrespauschale ist allerdings für jeden vollen Kalendermonat, in dem die Voraussetzungen nicht vorlagen, um ein Zwölftel zu kürzen. Die Jahrespauschale ist personenbezogen anzuwenden und kann pro Person nur einmal abgezogen werden, somit unabhängig von der Anzahl der ausgeübten Tätigkeiten und unabhängig von der Anzahl der Arbeitszimmer. Es ist auch möglich, dass der Steuerpflichtige auf eine Aufteilung der Jahrespauschale auf verschiedene Tätigkeiten verzichtet und sie insgesamt nur einer seiner Tätigkeiten zuordnet.

Das Wahlrecht zum Abzug der Jahrespauschale anstelle der tatsächlichen Aufwendungen kann nur einheitlich für das gesamte Kalenderjahr ausgeübt werden.

Die Jahrespauschale wird auch gewährt, wenn es sich zwar nicht um den Mittelpunkt der gesamten beruflichen oder betrieblichen Tätigkeit handelt, jedoch kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Der volle Kostenabzug ist entgegen der früheren Rechtslage nicht mehr möglich, wenn zwar das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit bildet, jedoch z.B. tageweise ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Hier findet gegenüber der früheren Regelung eine Verschärfung statt.

Wird die Tätigkeit im häuslichen Arbeitszimmer nur tageweise, z. B. an drei Tagen in der Woche, ausgeübt, weil an den übrigen Arbeitstagen ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, kommt ein Abzug der Aufwendungen nur über die im Folgenden geschilderte Tagespauschale infrage.

Tagespauschale

In folgenden beiden Fällen kann die Tagespauschale von EUR 6,00 pro Tag geltend gemacht werden. Höchstens an 210 Tagen und somit maximal EUR 1.260,00 im Kalenderjahr sind möglich.

Fall 1:

Die Tagespauschale kann für jeden Tag geltend gemacht werden, an dem die betriebliche oder berufliche Tätigkeit überwiegend in der häuslichen Wohnung ausgeübt und keine außerhalb der häuslichen Wohnung gelegene erste Tätigkeitsstätte aufgesucht wird (es sei denn, dort steht kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung).

Fall 2:

Die Tagespauschale kann geltend gemacht werden, wenn dem Steuerpflichtigen für die Tätigkeit dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Bei diesem Fall ist der Abzug der Tagespauschale auch dann zulässig, wenn der Steuerpflichtige die berufliche / betriebliche Tätigkeit am selben Kalendertag auswärts oder an der ersten Tätigkeitsstätte ausübt (wie z. B. Lehrer, die in der Schule unterrichten und zu Hause Unterricht vorbereiten). Wenn kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, muss die Tätigkeit in der Wohnung somit nicht zeitlich überwiegen.

Die Tagespauschale bezieht sich auf den Kalendertag und kann somit pro Steuerpflichtigen nur 1-mal pro Tag in Anspruch genommen werden. Es wird nicht beanstandet, wenn der Steuerpflichtige auf eine Aufteilung der Tagespauschale bei mehreren Tätigkeiten verzichtet und die Tagespauschale nur einer Tätigkeit zuordnet. Aufwendungen für Arbeitsmittel sind nicht mit der Tagespauschale abgegolten. Diese können noch zusätzlich geltend gemacht werden.

Sind die Voraussetzungen für die Tagespauschale erfüllt, sind diese aufzuzeichnen und in geeigneter Form glaubhaft zu machen.

12. Berücksichtigung von Vermögensverlusten bei Einkünften aus Kapitalvermögen

Vermögensverluste aus Kapitalvermögen können steuerlich berücksichtigungsfähig sein. Forderungsausfälle und die Ausbuchung wertloser Aktien können bis zu einer Höhe von EUR 20.000,00 pro Jahr abzugsfähig sein. Außerdem dürfen Verluste aus Termingeschäften nur noch mit Gewinnen aus Termingeschäften sowie Einnahmen aus Stillhaltergeschäften verrechnet werden; darüber hinaus sind sie ebenfalls nur bis EUR 20.000,00 abzugsfähig. Dazu vermeldet das BMF:

Es 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. 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 Einkünften 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.

In dem Zusammenhang gilt es jedoch abzuwarten, welchen Einfluss das unter dem Aktenzeichen 2 BvL 3/21 geführte Verfahren beim Bundesverfassungsgericht auf die Regelungen des § 20 Abs. 6 S. 6 haben wird. Hier geht es um die Vereinbarkeit der Verlustverrechnung aus der Veräußerung von Aktien ausschließlich mit Gewinnen aus der Veräußerung von Aktien (§ 20 Abs. 6 S. 5 EStG) mit Art. 3 Abs. 1 GG.

In Fällen von Gesellschaftsbeteiligungen ist zu prüfen, ob es sich um einen Verlust aus Kapitalvermögen oder einen durch das Gesellschaftsverhältnis veranlassten Vermögensverlust handelt, der nach § 17 EStG zu beurteilen ist.

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. Diese Regelung gilt gemäß dem Schreiben des BMF vom 07.06.2022 gleichermaßen für offene oder verdeckte Einlagen und Ausfälle von Bürgschaftsregressforderungen und vergleichbaren Forderungen, welche gesellschaftsrechtlich veranlasst sind. In jenem Schreiben werden zudem die Norm und deren Anwendung weiter konkretisiert.

Es sei erwähnt, dass im Einzelfall sorgfältig geprüft werden sollte, ob die Regelung des § 17 Abs. 2a EStG oder die des § 20 EStG maßgeblich ist, denn ein Wahlrecht gibt es nicht, und es können nicht beide gleichzeitig angewendet werden.

13. Verlustberücksichtigung bei Beteiligung an Kapitalgesellschaften – Eigenkapitalersatz im Steuerrecht

Als Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft ist unter bestimmten Voraussetzungen ein Verzicht auf die Anwendung der Abgeltungssteuer möglich. Im 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.

Dies gilt seit Herbst 2017 nicht mehr für Inanspruchnahmen aus Bürgschaften. 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 BMF 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. An dieser Stelle sei auf das Schreiben des BMF vom 07.06.2022 zur Anwendung des § 17 Abs. 2a EStG verwiesen.

14. 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 mit einer Tatsache im Sinne der Nr. 1 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.

Der 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.

15. Spenden und Mitgliedsbeiträge / Spenden an politische Parteien

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 Gesamtbetrags der Einkünfte als Sonderausgaben abzugsfähig.

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

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) 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.

Der Betrag von EUR 300,00 gilt für jede Einzelspende. Wer regelmäßig spendet und insgesamt auf eine höhere Summe kommt, muss dennoch pro Spende lediglich einen einfachen Nachweis vorlegen. Wer also an dieselbe Organisation einmal EUR 150,00 und einmal EUR 200,00 spendet, benötigt für beide Spenden nur eine einfache Quittung.

Zuwendungen an politische Parteien werden in Höhe von 50 % der Ausgaben direkt von der Einkommensteuer abgezogen. Hier gibt es aber eine Höchstgrenze von EUR 1.650,00 bei Ledigen bzw. EUR 3.300,00 bei Ehegatten im Kalenderjahr. Darüberhinausgehende Beträge können wiederum bis höchstens EUR 1.650,00 / EUR 3.300,00 als Sonderausgabe geltend gemacht werden.

Für Mitgliedsbeiträge gelten gesonderte Regelungen: Nicht alle Mitgliedsbeiträge sind abziehbar und werden vom Finanzamt anerkannt. Ausgenommen sind beispielsweise Beiträge für Sport-, Heimat- oder Tierzuchtvereine oder für kulturelle Betätigungen, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen. Beiträge an Vereine im Bereich Natur, Wohlfahrt, Gender, Tier- oder Denkmalschutz können hingegen abgesetzt werden.

16. Einkünfte aus Kapitalvermögen und deren Zufluss bei gespaltener Gewinnverwendung

Zu den Einkünften aus Kapitalvermögen zählen auch Gewinnanteile und sonstige Bezüge aus Anteilen an einer GmbH. Gewinnanteil im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 EStG ist der Anteil an dem offen ausgeschütteten Gewinn der Gesellschaft, der dem Gesellschafter aufgrund seines Gewinnbezugsrechts zugewendet wird.

Dabei steht es den Gesellschaftern einer GmbH frei, wenn es die Satzung so vorsieht, durch entsprechenden Gewinnverwendungsbeschluss festzulegen, ob bzw. inwieweit der Gewinn thesauriert oder in eine gesellschafterbezogene Rücklage eingestellt wird und ob bzw. inwieweit der Gewinn gemäß ihren Geschäftsanteilen – oder abweichend davon – ausgeschüttet wird.

Wird der Gewinn (teilweise) in eine gesellschafterbezogene Rücklage eingestellt, bedarf es bei einer späteren Ausschüttung wiederum eines Beschlusses über die Gewinnverwendung, wobei er an den Gesellschafter ausgeschüttet wird, dem die Rücklage zuzurechnen ist.

Sogenannte disquotale oder inkongruente Gewinnverteilungen sind, sofern sie zivilrechtlich wirksam sind, auch steuerlich anzuerkennen. Das bedeutet zum Beispiel auch, dass sich Minderheitsgesellschafter einen (disquotalen) Gewinn ausschütten dürfen, während der Mehrheitsgesellschafter seinen Anteil in eine gesellschafterbezogene Rücklage einstellt.

Dies kann beim Mehrheitsgesellschafter gar nicht zu Einkünften aus Kapitalvermögen führen, da Gewinnthesaurierungen im Allgemeinen nicht zu einem Zufluss im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 EStG führen. Auch liegt bei einem solchen Vorgehen, sofern die zivilrechtliche Wirksamkeit gewährleistet ist, kein Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten vor, so die Klarstellung des BFH vom 28.09.2021 (VIII R 25/19).

17. Die Besteuerung von Kryptowährungen im Privatvermögen

Die steuerliche Behandlung von Kryptowährungen (im Folgenden Kryptos) und etwas weitergehender von so genannten „Tokens“ stellte lange Zeit sowohl für Anleger als auch für die Finanzverwaltung ein Problem dar. Das Bundesfinanzministerium konnte mit seinem Schreiben vom 10.05.2022 Klarheit schaffen und klärte grundlegend die Problematik für beide Seiten. Zunächst hat der Gesetzgeber die Einordnung virtueller Währungen in die bestehenden Regularien erläutert. Dabei wird deutlich gemacht, dass virtuelle Währungen digitale Darstellungen von Werten sind, die weder von einer Zentralbank noch von einer öffentlichen Stelle emittiert oder garantiert werden. Infolgedessen besitzen sie nicht den rechtlichen Status einer Währung.

Das BMF steht eindeutig auf dem Standpunkt, dass aus ertragsteuerlicher Sicht Kryptos im Allgemeinen im Sinne des § 23 Abs. 1 Nr. 2 EStG als andere Wirtschaftsgüter zu klassifizieren sind. Bei der Veräußerung handelt es sich durch die zuvor beleuchtete Einordnung des Gesetzgebers um steuerpflichtige private Veräußerungsgeschäfte gemäß § 22 Nr. 2 i. V. m. § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG, wenn zwischen dem Zeitpunkt der Anschaffung und dem Zeitpunkt der Veräußerung nicht mehr als ein Jahr liegt. Die Prüfung der Einkünfteerzielungsabsicht ist nicht notwendig, da der Gesetzgeber diese aufgrund des Verkaufs innerhalb der Frist voraussetzt. Bei virtuellen Währungen kommt die Verlängerung der Veräußerungsfrist nach § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 4 EStG nicht zur Anwendung. Gemäß § 23 Abs. 3 S. 5 EStG bleiben die Gewinne jedoch steuerfrei, wenn die Gewinne aus privaten Veräußerungsgeschäften EUR 600,00 im Kalenderjahr nicht übersteigen.

Es bedarf eines Anschaffungs- und eines Veräußerungsvorgangs. Als Anschaffung gilt der kostenpflichtige Erwerb von Vermögenswerten von Dritten. Hierzu zählt vor allem der Erwerb von Einheiten einer virtuellen Währung und anderen Tokens im Zusammenhang mit der Blockerstellung („Mining“) oder ähnlichen Tätigkeiten. Des Weiteren gelten als entgeltlich erworben alle Einheiten einer virtuellen Währung und sonstige Tokens, die Steuerpflichtige durch den Austausch gegen staatliche Währungen (z. B. Euro), Waren, Dienstleistungen oder andere virtuelle Währungen und Tokens erworben haben. Parallel zur Anschaffung stellt die kostenpflichtige Übertragung des erworbenen Vermögenswerts an Dritte eine Veräußerung dar. Der Austausch von Einheiten einer virtuellen Währung und sonstigen Tokens gegen staatliche Währungen (z. B. Euro), Waren, Dienstleistungen oder andere virtuelle Währungen und Tokens wird dementsprechend als Veräußerung betrachtet. Die zu ermittelnde Veräußerungsfrist beginnt nach jedem Tausch neu.

Zwar erfassen die meisten großen Handelsplattformen für Kryptowährungen die Anschaffungs- und Veräußerungsvorgänge mittlerweile zuverlässig; eine selbst durchgeführte Dokumentation mittels Excel Tabellen und Screenshots ist trotzdem weiterhin zu empfehlen. Der Gewinn oder Verlust aus dem Verkauf von Einheiten einer virtuellen Währung und anderen Tokens berechnet sich durch Subtraktion des Veräußerungserlöses von den Anschaffungs- und Werbungskosten. Wenn die Veräußerung in Euro erfolgt, wird das vereinbarte Entgelt als Veräußerungserlös berücksichtigt. Im Falle eines Tauschs von Einheiten einer virtuellen Währung und anderen Tokens gegen Einheiten einer anderen virtuellen Währung oder Tokens gilt als Veräußerungserlös der Marktkurs der hingegebenen Einheiten am Tauschtag. Falls der Marktkurs der erhaltenen Einheiten nicht ermittelbar ist, wird es akzeptiert, den Marktkurs der hingegebenen Einheiten stattdessen anzusetzen.

18. 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 2023 EUR 10.908,00.

Der Grundfreibetrag soll auch 2024 noch einmal angehoben werden. Laut Bundesfinanzministerium ist derzeit eine erneute Anhebung um EUR 696,00 auf dann EUR 11.604,00 vorgesehen.

Erst ab dieser Grenze muss das Einkommen versteuert werden. 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. Eine Ausfertigung dieser Nichtveranlagungsbescheinigung muss dann dem Kreditinstitut übergeben werden.

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

19. Grunderwerbsteuersätze zum 1. Januar 2024

Im Folgenden der Überblick über die Grunderwerbsteuersätze in Deutschland:

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

→ Aufgrund des erstellten und an die Länder versandten BMF-Diskussionsentwurfs betreffend die Grunderwerbsteuer ist abzuwarten, ob es in naher Zukunft zu Änderungen der Grunderwerbsteuersätze kommen wird.

20. Kaufpreisaufteilung bei Immobilienerwerb und Wahl der Wertermittlungsmethode

Die Aufteilung des Kaufpreises auf Grundstück und Gebäudesubstanz ist wegen der Bedeutung für die Abschreibung streitanfällig. Das BMF hat daher zur Kaufpreisaufteilung von Immobilien eine Arbeitshilfe entwickelt, diese ist nach aktueller Rechtsprechung jedoch nicht zwingend anzuwenden.

Der BFH bestätigt vielmehr, 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.

Die im Mai 2021 überarbeitete Version der Arbeitshilfe bietet als Reaktion auf die vorherige BFH-Rechtsprechung die Möglichkeit, zwischen den einzelnen Bewertungsverfahren zu unterscheiden und einen 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.

In diesem Zusammenhang hat der BFH am 20.09.2022 über ein anhängiges Verfahren (IX R 12/21) entschieden, bei dem es um die Frage ging, welches Wertermittlungsverfahren für die Kaufpreisaufteilung eines ausschließlich als Ferienwohnung genutzten Objekts zugrunde gelegt werden soll.

Im Streitfall erwarb eine GbR im Jahr 2013 eine Eigentumswohnung mit Tiefgaragenstellplatz in einer beliebten Ferienregion an der Ostsee mit der Absicht, diese dauerhaft ausschließlich an Feriengäste zu vermieten. In ihrer Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung berücksichtigte die GbR den Gebäudewert für die Abschreibung mit 84 %. Das zuständige Finanzamt ermittelte den Gebäudeanteil mit der Arbeitshilfe des BMF mit 58 %.

Im anschließenden Klageverfahren wurde zur Wertermittlung ein Sachverständiger beauftragt, der im Ertragswertverfahren einen Gebäudewert von 81 % ermittelte. Ergänzend dazu wurde nach dem Sachwertverfahren ermittelt, mit dem Ergebnis von 69 %. Das Finanzgericht wies die Klage mit der Begründung ab, dass nach geltender BFH-Rechtsprechung bei Eigentumswohnungen im Privatvermögen und Mehrfamilienhäusern grundsätzlich das Sachwertverfahren anzuwenden sei.

Der BFH verwies die Sache an das Finanzgericht zurück. Für Schätzungen des Werts des Grund-und-Bodens sowie des Gebäudeanteils könne man im Streitfall die ImmoWertV heranziehen. Nach dieser Verordnung stehen sich die drei Bewertungsverfahren (Verkehrs-, Ertrags-, und Sachwertverfahren) gleichwertig gegenüber und sind insbesondere unter Berücksichtigung der tatsächlichen Gegebenheiten und Besonderheiten des Einzelfalls zu wählen. Im Streitfall ist das Ertragswertverfahren sachgerecht. Dies begründete der BFH mit der immer stärkeren Bedeutung reiner Wohnimmobilien als Renditeobjekte, was beim Erwerb dementsprechend regelmäßig zu Ertragsüberlegungen führt, gerade bei vermieteten Ferienwohnungen. Hinzu kommt, dass das Ertragswertverfahren in der Praxis am weitesten verbreitet ist.

Auch wenn der BFH weiterhin an seinen bisherigen Grundsätzen für die Wahl des Bewertungsverfahrens festhält, betont dieses Urteil dennoch, dass sich daraus kein typisierender Vorrang bestimmter Wertermittlungsverfahren ergibt, wovon das Finanzgericht fälschlicherweise ausging. Weiterhin bekräftigt der BFH noch einmal, dass die Arbeitshilfe keine Aufteilung nach den realen Verkehrswerten gewährleistet. Somit bleibt dieses Thema streitanfällig.

21. MoPeG und mögliche Maßnahmen aus dem BMF-Diskussionsentwurf eines Grunderwerbsteuernovellierungsgesetzes

Auslöser für den vom BMF versandten Diskussionsentwurf ist das zum 01.01.2024 in Kraft tretende Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts (MoPeG). Ohne Änderungen im GrEStG könnte es im Falle von Grundstückseinbringungen und -entnahmen bei Personengesellschaften ab 2024 zum Anfall von Grunderwerbsteuer kommen, weil die Figur des Gesamthandsvermögens aufgegeben wird und damit die Befreiungen nach §§ 5, 6 GrEStG nicht mehr zwingend greifen.

Die bisherigen Steuervergünstigungen (§§ 5, 6, 6a und 7 Abs. 2 GrEStG) sowie die bisherige Konzernklausel (§ 6a GrEStG) sollen entfallen und durch eine neue Vergünstigung ersetzt werden, die rechtsformneutral alle Erwerbsvorgänge erfasst, wenn sich der bestimmende Einfluss über ein Grundstück nicht ändert oder soweit vor oder nach einem Erwerbsvorgang eine Person an einem Grundstück beteiligt bleibt. In dem BMF-Diskussionsentwurf sind darüber hinaus folgende Maßnahmen vorgesehen:

Die bisherige Share-Deal-Regelung (§1 Abs. 2a bis 3a GrEStG) soll aufgehoben werden, obwohl diese erst im Juli 2021 angepasst worden ist, d. h. die Wiederabschaffung der 10-Jahres-Frist und der Anteilsquoten wie insbesondere der 90 %-Quote. Stattdessen sollen Anteilserwerber nur bei der Vereinigung der Gesamtheit der Anteile (100 %) besteuert werden. Gestaltungen sollen unterbunden werden durch die Konzepte der Erwerbergruppe, die abgestimmte Anteilserwerbe erfasst, und des sog. dienenden Interesses (= Anteile werden für andere gehalten oder erworben).

Länder bekommen die Möglichkeit, einen ermäßigten Steuersatz anzubieten oder ihn auf einen Freibetrag zu begrenzen. Bereits im Mai 2023 hat das BMF eine Reform der Grunderwerbsteuer für Selbstnutzer ins Gespräch gebracht, ebenfalls mit dem Gedanken eines Freibetrags und ermäßigten Steuersätzen. Jedoch wird hierzu die Zustimmung des Bundesrates benötigt. Außerdem ist dieser Vorschlag für die Länder selbst wenig lukrativ, da die Grunderwerbsteuer eine bedeutende Einnahmequelle für die Länder darstellt. Jedoch würde die niedrigere Grunderwerbsteuer den Wohnungsbau fördern und somit Wohnraum schaffen.

Aktuell laufen die Verhandlungen zwischen Bund und Ländern über diese sehr weitgehende Reform. Denkbar wäre auch, dass lediglich die Maßnahmen beschlossen werden, die aufgrund des zum 01.01.2024 in Kraft tretenden MoPeG unumgänglich sind.

22. Leistungen Dritter als Grunderwerbsteuerliche Gegenleistung

Die Grunderwerbsteuer bemisst sich laut § 8 Abs. 1 GrEStG nach dem Wert der Gegenleistung. Bei einem Grundstückskauf gilt gem. § 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG als Gegenleistung der Kaufpreis. Zum Kaufpreis gehört alles, was der Käufer vereinbarungsgemäß an den Verkäufer leisten muss, um den Kaufgegenstand zu erhalten.

Mit seinem Urteil vom 25.04.2023 (II R 19/20) hat der BFH entschieden, dass auch Leistungen Dritter als Gegenleistung zählen können und somit in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer miteinfließen.

Im Streitfall beabsichtigten zwei Kapitalgesellschaften A und B über mehrere Anteilskauf- und Übertragungsverträge eine Immobilie von der C-GmbH zu erwerben. Hierbei erwarb die C-GmbH zunächst sämtliche Anteile an der D-GmbH und übertrug noch am selben Tag die Immobilie an die D-GmbH. Als Kaufpreis wurde nur ein Teilbetrag des tatsächlichen Grundstückswerts festgelegt und die Differenz stellte die D-GmbH in die Kapitalrücklage ein. Im Vorfeld war bereits zwischen den Gesellschaften A und B die Übertragung der Anteile der D-GmbH gegen Zahlung der Differenz zwischen dem Kaufpreis der D-GmbH und dem tatsächlichen Grundstückswert vereinbart worden.

Bei der Festsetzung der Grunderwerbsteuer des Finanzamts gegenüber der D-GmbH wurde als Bemessungsgrundlage neben dem vertraglich vereinbarten Kaufpreis für die Immobilie auch die Gegenleistung, die die C-GmbH und die D-GmbH auf Basis des Anteilskauf- und Übertragungsvertrags an die A-GmbH zu erbringen hatte, berücksichtigt.

Der BFH teilt die Auffassung des Finanzamts. Leistungen, die ein anderer als der Erwerber des Grundstücks dem Veräußerer als Gegenleistung dafür gewährt, dass der Veräußerer dem Erwerber das Grundstück überlässt, gehören demnach gem. § 9 Abs. 2 Nr. 4 EStG ebenfalls zur Gegenleistung. Eine Leistung eines Dritten muss in ihrem Hauptzweck darauf gerichtet sein, dass der Verkäufer das Grundstück dem Erwerber überlässt. Hierbei ist nicht entscheidend, was die Vertragsschließenden als Gegenleistung für das Grundstück bezeichnen, sondern zu welchen Leistungen sie sich tatsächlich verpflichtet haben. Weiterhin bejaht der BFH zwar die zivilrechtliche Selbstständigkeit des Anteilskauf- und des Übertragungsvertrags, jedoch müsse sich die Leistung eines Dritten nicht aus dem Übertragungsvertrag selbst, sondern könne sich auch aus einer anderen vertraglichen Vereinbarung (hier aus dem Anteilskaufvertrag) ergeben.

Der BFH stellt auch klar, dass keine grunderwerbsteuerrechtliche Doppelbesteuerung vorliegt, da es sich bei dem Grundstücks- und Anteilserwerb um verschiedene Erwerbsvorgänge handelt.

BFH, Urteil v. 25.04.2023, II R 19/20

23. Grundsteuerreform – Erklärungsabgabe – die neue Grundsteuer C auf „baureife Grundstücke“

Die Abgabe der Erklärungen zur Feststellung des Grundsteuerwerts auf den 01.01.2022 ist in vollem Gange aber noch nicht abgeschlossen. Die ursprüngliche Abgabefrist wurde bis zum 31.01.2023 verlängert, dennoch fehlen derzeit noch ca. 10 % der Erklärungen. Erinnerungen sind erfolgt – inwiefern Verspätungszuschläge festgesetzt werden, entscheiden die Landesfinanzbehörden.

Alle Eigentümer von bebauten oder unbebauten Grundstücken oder eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft bzw. von Flächen, die land- und forstwirtschaftlich genutzt werden, sind verpflichtet, eine Erklärung zur Feststellung des Grundsteuerwerts (kurz: Feststellungserklärung) elektronisch beim zuständigen Finanzamt einzureichen (in Härtefällen ist auch eine Papiererklärung möglich). Zum Teil haben die Bundesländer den Erklärungspflichtigen die Eckdaten des entsprechenden Grundstücks in einer Ausfüllhilfe zur Verfügung gestellt (Beispiel Rheinland-Pfalz, Datenstammbblatt mit den Angaben aus dem Liegenschaftskataster).

Die Grundsteuer wird weiter in einem dreistufigen Verfahren berechnet:

- Grundsteuer = Grundsteuerwert x Steuermesszahl x Hebesatz

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 bisherigen Werte weiterhin für die Festsetzung von Grundsteuermessbeträgen und Grundsteuer maßgeblich.

Länderöffnungsklausel

Die Bundesländer hatten 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: Baden-Württemberg, Bayern, Hamburg, Hessen, Niedersachsen

Weitere Informationen unter www.grundsteuerreform.de

Die neue Grundsteuer C auf „baureife“ Grundstücke

Der Gesetzgeber hat es den Gemeinden ermöglicht, eine optionale Grundsteuer C zu erheben. Gemeinden können einen erhöhten Hebesatz auf baureife Grundstücke festsetzen. Damit soll der finanzielle Nutzen der Grundstücke als Spekulationsobjekte verringert werden. Die Möglichkeit, eine Grundsteuer C zu erheben, besteht bei der Hauptveranlagung auf den 01.01.2025.