

4 Erschließungs- und Hausanschlusskosten: Instandsetzung eines Abwasserkanals bei Neuerrichtung eines Gebäudes

Im Rahmen des Neubaus eines Gebäudes entstehen regelmäßig auch Aufwendungen für den Anschluss des Hauses bzw. die Erschließung des Grundstücks z. B. für Verkehrsanbindung, Kanalisation oder den Anschluss an die Versorgungsnetze (für Wasser, Strom, Gas oder Fernwärme), die wie folgt steuerlich zu behandeln sind:

- Die Kosten für die erstmalige Erschließung des Grundstücks zählen – soweit sie auf den öffentlichen Grund entfallen – zu den **Anschaffungskosten des Grund und Bodens**.²⁴
- Der erstmalige Anschluss des Hauses an das (bestehende) Abwasser- und Versorgungsnetz auf privatem Grund führt dagegen zu **Herstellungskosten** des Gebäudes.²⁵
- Werden bereits vorhandene Erschließungsanlagen wie die Kanalisation oder eine Straße ersetzt bzw. modernisiert, führt dies zu sofort abzugsfähigen **Erhaltungsaufwendungen**.

Hinsichtlich der **Erschließungs- und Hausanschlusskosten**, die im Zuge der Neuerrichtung eines Gebäudes – nach einem vorhergehenden Gebäudeabriss – entstehen, hat der Bundesfinanzhof²⁶ seine Rechtsprechung konkretisiert. In dem vorliegenden Fall wurde der bereits vorhandene Abwasserkanal in Stand gesetzt. Nach Ansicht des Gerichts handelt es sich sowohl bei dem auf den öffentlichen als auch bei dem auf den privaten Grund entfallenden Anteil um sofort abzugsfähige Erhaltungsaufwendungen.

Lediglich die Aufwendungen für die Verbindung des (sanierten) Abwasserkanals mit dem neuen Gebäude führen zu Herstellungskosten, die sich nur über die Abschreibungen steuerlich auswirken.

5 Rentenangleichung Ost/West nicht steuerfrei – Unzulässige Doppelversteuerung bei Renten?

Seit 2005 werden Renten aus der gesetzlichen Rentenversicherung oder aus berufsständischen Versorgungseinrichtungen grundsätzlich mit einem Anteil der Besteuerung als „sonstige Einkünfte“ unterworfen.

Der Besteuerungsanteil – und damit auch der steuerfreie Teil der Rente – wird im Jahr des Rentenbeginns festgelegt und richtet sich danach, wann der Rentenempfänger erstmals Leistungen erhält: Für den Rentenbeginn bis 2005 gilt ein Besteuerungsanteil in Höhe von 50 % der Rentenzahlungen, bei Beginn im Jahr 2020 beträgt er z. B. 80 %; für Renten, die 2040 beginnen, werden 100 % der Rentenleistungen besteuert.²⁷ Aufgrund dieses Prozentsatzes wird ein steuerfreier Rentenbetrag ermittelt, der dann von Rentenbeginn an grundsätzlich in unveränderter Höhe gilt, solange der Rentner Leistungen erhält.

Regelmäßige Rentenanpassungen (z. B. aufgrund der Lohnentwicklung) führen nicht zu einer Neuberechnung des steuerfreien Teils der Rente. Die in der Regel jährlichen Rentenerhöhungen fließen vielmehr in den jeweiligen steuerpflichtigen Besteuerungsanteil ein und sind mit diesem zu versteuern.²⁸

Der Bundesfinanzhof²⁹ hat jetzt entschieden, dass auch die für die **Angleichung** der Renten in den neuen Bundesländern an das **Westrentenniveau** (zusätzlich) gezahlten Rentenbeträge wie reguläre jährliche Rentenerhöhungen zu behandeln sind. Auch diese Rententeile führen nicht zu einer Erhöhung des „Rentenfreibetrags“ und sind daher zusammen mit der normalen Rente den steuerpflichtigen sonstigen Einkünften zuzurechnen.

Die Regelungen zur Besteuerung von Rentenleistungen werden immer wieder kritisiert, weil sie möglicherweise gegen das **Verbot der doppelten Besteuerung** verstoßen. Eine doppelte Besteuerung liegt vor, wenn die durch den (beschränkten) Abzug von Rentenbeiträgen als Sonderausgaben eingetretene steuerliche Entlastung geringer ist als die Belastung durch die nachgelagerte Besteuerung der darauf beruhenden Altersrenten.

Der Bundesfinanzhof³⁰ hatte bereits entschieden, dass ein eventueller Verstoß gegen das Doppelversteuerungsverbot genau überprüft werden müsse.

Aktuell ist darauf hinzuweisen, dass aufgrund neuer mathematischer Berechnungen der Nachweis der Doppelversteuerung einfacher möglich sein soll. Hierzu ist ein Musterverfahren vor dem Finanzgericht Saarland anhängig.

Es ist daher zu prüfen, ob unter Hinweis auf das anhängige Verfahren³¹ Einspruch eingelegt und das Ruhen des Verfahrens für die betroffenen Fälle beantragt werden soll.

24 H 6.4 „Erschließungs-, Straßenanlieger- und andere Beiträge“ EStH.

25 H 6.4 „Hausanschlusskosten“ EStH.

26 Urteil vom 03.09.2019 IX R 2/19.

27 Siehe § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa EStG.

28 Siehe § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa Satz 7 EStG.

29 Urteil vom 03.12.2018 X R 12/18.

30 Urteil vom 06.04.2016 X R 2/15 (BStBl 2016 II S. 733); siehe auch Informationsbrief September 2016 Nr. 7.

31 Az. des FG: 3 K 1072/20.

Inhalt

- | | |
|--|--|
| 1 Maßnahmen zur Berücksichtigung der Auswirkungen des Coronavirus | 4 Erschließungs- und Hausanschlusskosten: Instandsetzung eines Abwasserkanals bei Neuerrichtung eines Gebäudes |
| 2 Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen | 5 Rentenangleichung Ost/West nicht steuerfrei – Unzulässige Doppelversteuerung bei Renten? |
| 3 Prozesskosten im Zusammenhang mit nahehelichem Unterhalt als Werbungskosten | |

Allgemeine Steuerzahlungstermine im Mai

Fälligkeit ¹		Ende der Schonfrist
Mo. 11.05. ²	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag ³	14.05.
	Umsatzsteuer ⁴	14.05.
Fr. 15.05.	Gewerbesteuer	18.05.
	Grundsteuer ⁵	18.05.

Die 3-tägige Schonfrist gilt nur bei Überweisungen; maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde. Dagegen muss bei Scheckzahlung der Scheck spätestens 3 Tage vor dem Fälligkeitstermin eingereicht werden.

1 Maßnahmen zur Berücksichtigung der Auswirkungen des Coronavirus

Durch das Coronavirus sind bereits beträchtliche wirtschaftliche Schäden entstanden. Die Finanzverwaltung⁶ will den Geschädigten durch folgende steuerliche Maßnahmen zur Vermeidung unbilliger Härten entgegenkommen:

- Nachweislich unmittelbar und nicht unerheblich betroffene Unternehmer und Privatpersonen können beantragen, die **Einkommen-** oder **Körperschaftsteuer-Vorauszahlungen** herabzusetzen und bis zum **31.12.2020** fällig werdende Steuern zu **stunden**.

Bei der Nachprüfung der Voraussetzungen für Stundungen sollen in diesen Fällen keine strengen Anforderungen gestellt werden, auch wenn die entstandenen Schäden wertmäßig nicht im Einzelnen nachgewiesen werden können. **Stundungszinsen** sollen grundsätzlich **nicht** erhoben werden.

- Von **Vollstreckungsmaßnahmen** gegen vom Coronavirus stark Betroffene soll auf Antrag bis zum 31.12.2020 abgesehen werden.

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

2 Die Fälligkeit verschiebt sich auf den 11.05., weil der 10.05. ein Sonntag ist.

3 Für den abgelaufenen Monat.

4 Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat bzw. das 1. Kalendervierteljahr 2020.

5 Vierteljahresbetrag.

6 Siehe dazu BMF-Schreiben vom 19.03.2020 – IV A 3 – S 0336/19/10007 (BStBl 2020 I S. 262) und gleichlautenden Ländererlass vom 19.03.2020 zur Gewerbesteuer (BStBl 2020 I S. 281).

- Die Finanzämter können auf Antrag auch die Herabsetzung der **Gewerbsteuer**-Vorauszahlungen für 2020 veranlassen, insbesondere wenn sie bereits die Einkommen- oder Körperschaftsteuer-Vorauszahlungen angepasst haben.
- Anträge auf Stundung und Erlass von Gewerbesteuerzahlungen sind an die für die Festsetzung und Erhebung der Gewerbesteuer zuständige Behörde zu richten.
- Die Bundesländer haben beschlossen, dass die **Umsatzsteuer-Sondervorauszahlungen** 2020 auf Antrag teilweise oder vollständig (d. h. auf 0 Euro) herabgesetzt und erstattet werden können.⁷

Im Zeitraum vom 01.03.2020 bis zum 31.12.2020 zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gezahlte **Zuschüsse** (Bar- oder Sachleistungen) an Arbeitnehmer bleiben **bis** zur Höhe von **1.500 Euro (Lohn-)steuerfrei** und beitragsfrei in der Sozialversicherung.⁸

Darüber hinaus haben Bund, Länder und Kommunen verschiedene Fördermaßnahmen beschlossen:

- **Liquiditätszuschüsse** für Klein- und Kleinunternehmen (gestaffelt nach Mitarbeiterzahl), die nicht zurückgezahlt werden müssen, aber als steuerpflichtige Einnahmen gelten sollen.
- Kredite als Liquiditätshilfe.

Anträge sollen bei der Förderbank des jeweiligen Bundeslandes gestellt werden. Kreditprogramme der KfW⁹ mit Haftungsfreistellung werden über die Hausbank des Antragstellers abgewickelt.

Die sozialversicherungsrechtlichen Grenzen für **kurzfristige Beschäftigungen** (§ 8 Abs. 1 Nr. 2 SGB IV) werden in der Zeit vom 01.03.2020 bis 31.10.2020 von 3 Monaten oder 70 Arbeitstagen auf **5 Monate** oder **115 Arbeitstage** angehoben.¹⁰

Die **gesetzlichen Krankenkassen** können Arbeitgebern bei erheblichen Härten die fälligen Sozialversicherungsbeiträge für deren Mitarbeiter unter bestimmten Voraussetzungen zinslos stunden. Ist der Arbeitgeber selbst gesetzlich krankenversichert, kann er bei seiner Krankenkasse ggf. eine Beitragsermäßigung beantragen.¹¹ In beiden Fällen empfiehlt sich Rücksprache mit der jeweiligen Krankenkasse.

Die **Minijob-Zentrale** hat unbürokratische Hilfe für Minijob-Arbeitgeber bei Zahlungsrückständen in Aussicht gestellt.¹²

2 Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen

Für Aufwendungen im Zusammenhang mit Erhaltungs-, Renovierungs-, Instandsetzungs- und Modernisierungsarbeiten in einem im EU-/EWR-Raum liegenden **privaten Haushalt** oder der Pflege des dazugehörigen Grundstücks kann eine Steuerermäßigung in Form eines Abzugs von der Einkommensteuer in Anspruch genommen werden (siehe § 35a Abs. 2 und 3 EStG).

Die Steuerermäßigung beträgt **20 % der Arbeitskosten** für

	höchstmögliche Steuerermäßigung im Jahr
<ul style="list-style-type: none"> • haushaltsnahe Dienstleistungen: z. B. Putz-, Reinigungsarbeiten in der Wohnung, Gartenpflege wie Rasenmähen, Heckenschneiden usw., Betreuung von Haustieren¹³; haushaltsnahe Pflege- und Betreuungsleistungen (auch durch Angehörige) sowie Dienstleistungen bei eigener Heimunterbringung¹⁴ 	4.000 €
<ul style="list-style-type: none"> • Handwerkerleistungen: Renovierungs-, Modernisierungs- und Erweiterungsarbeiten durch Handwerker, Gartengestaltung, Reparatur bzw. Wartung von Heizung, Küchengeräten usw., Schornsteinfegerleistungen 	1.200 €

Nach § 35a Abs. 4 EStG ist die Steuerermäßigung auf Leistungen begrenzt, die **im** Haushalt erbracht werden. Zum **„Haushalt“** können auch **mehrere** räumlich voneinander getrennte Orte (z. B. Zweit-, Wochenend- oder Ferienwohnungen) gehören. Auch Leistungen, die außerhalb der Grundstücksgrenzen erbracht werden (z. B. Winterdienst oder Aufwendungen für Hausanschlüsse), können begünstigt sein, wenn die Arbeiten z. B. auf angrenzendem **öffentlichen Grund** durchgeführt werden.¹⁵

7 Siehe z. B. FinMin Bayern, Pressemitteilung Nr. 057 vom 23.03.2020 (www.stmfh.bayern.de).

8 Siehe BMF-Schreiben vom 09.04.2020 – IV C 5 – S 2342/20/10009.

9 Kreditanstalt für Wiederaufbau, siehe dazu auch unter www.kfw.de.

10 Siehe Art. 3 Nr. 3 Sozialschutz-Paket (BGBl 2020 I S. 575).

11 Siehe dazu Mitteilung des GKV-Spitzenverbandes vom 25.03.2020.

12 Näheres siehe www.minijob-zentrale.de.

13 Siehe BFH-Beschluss vom 25.09.2017 VI B 25/17 (BFH/NV 2018 S. 39) und Informationsbrief März 2018 Nr. 5.

14 Siehe BFH vom 03.04.2019 VI R 19/17 (BStBl 2019 II S. 445).

15 Siehe BMF-Schreiben vom 09.11.2016 – IV C 8 – S 2296-b/07/10003 (BStBl 2016 I S. 1213), Rz. 1 und 2. Zur (umstrittenen) Berücksichtigung von **Erschließungsbeiträgen** siehe Informationsbrief April 2018 Nr. 1. Baukostenzuschüsse für **öffentliche Sammelnetze** sind nicht begünstigt (siehe BFH-Urteil vom 21.02.2018 VI R 18/16, BStBl 2018 II S. 641, sowie Informationsbrief August 2018 Nr. 6).

Der Begriff „im Haushalt“ ist allerdings nicht in jedem Fall mit dem tatsächlichen Bewohnen gleichzusetzen. So können beim **Umzug** in eine andere Wohnung nicht nur die Umzugsdienstleistungen und Arbeitskosten im Zusammenhang mit der „neuen“ Wohnung, sondern z. B. auch die Renovierungsarbeiten an der bisherigen Wohnung berücksichtigt werden.¹⁶

Die Steuerermäßigung kann nicht nur von (Mit-)Eigentümern einer Wohnung, sondern auch von **Mietern** in Anspruch genommen werden. Dies setzt voraus, dass das gezahlte Hausgeld bzw. die gezahlten Nebenkosten Beträge umfassen, die für begünstigte haushaltsnahe Dienstleistungen und handwerkliche Tätigkeiten abgerechnet wurden. Der auf den Mieter entfallende Anteil an den Aufwendungen muss aus einer Jahresabrechnung hervorgehen oder durch eine Bescheinigung (des Vermieters bzw. Verwalters) nachgewiesen werden.¹⁷

Nicht begünstigt sind handwerkliche Tätigkeiten im Rahmen einer **Neubaumaßnahme**; hierunter fallen Arbeiten, die im Zusammenhang mit der **Errichtung** eines Haushalts bis zu dessen Fertigstellung anfallen.¹⁸

Das bedeutet, dass z. B. Arbeitskosten für einen **nachträglichen** Dachgeschossausbau (auch bei einer Nutz-/Wohnflächenerweiterung), für eine nachträgliche Errichtung eines Carports, einer Fertiggarage, eines Wintergartens oder einer Terrassenüberdachung, für eine spätere Gartenneuanlage sowie für Außenanlagen wie Wege, Einzäunungen usw. grundsätzlich nach § 35a Abs. 3 EStG **begünstigt** sind.

Voraussetzung für die Steuerermäßigung ist u. a., dass eine entsprechende Rechnung vorliegt und die Zahlung **unbar** (auf das Konto des Dienstleisters) erfolgt ist; 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 ein eventueller „Anrechnungsüberhang“ verloren ist, d. h., die Steuerermäßigung kann nicht zu einer „negativen“ Einkommensteuer führen; eine Anrechnung des übersteigenden Betrags kann auch nicht im folgenden Jahr nachgeholt werden.¹⁹

3 Prozesskosten im Zusammenhang mit nahehelichem Unterhalt als Werbungskosten

Prozesskosten sind nur als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig, wenn man ohne den Prozess Gefahr liefe, die „Existenzgrundlage zu verlieren“ und die „lebensnotwendigen Bedürfnisse in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen“ zu können.²⁰ Diese Voraussetzung sieht der Bundesfinanzhof²¹ bei den Verfahrenskosten einer Ehescheidung regelmäßig als nicht erfüllt an und hat den Abzug von Scheidungskosten als außergewöhnliche Belastung abgelehnt. Das Finanzgericht Münster²² hat jetzt jedoch eine Möglichkeit aufgezeigt, wie ggf. ein Teil der Verfahrenskosten steuerlich berücksichtigt werden kann.

Wird nach der Trennung oder Scheidung von Ehepartnern von einem an den anderen Unterhalt gezahlt, so sind zwei Möglichkeiten zur steuerlichen Behandlung dieses Unterhalts denkbar:

- Der Unterhaltsverpflichtete kann die Zahlungen bis maximal 9.408 Euro²³ als außergewöhnliche Belastung geltend machen (§ 33a Abs. 1 EStG). Eigene Einkünfte und Bezüge des Unterhaltsempfängers mindern diesen Höchstbetrag jedoch, soweit sie 624 Euro jährlich übersteigen, sodass häufig kein abzugsfähiger Betrag mehr verbleibt.
- Alternativ kann der Unterhalt – unabhängig von der Höhe der Einkünfte und Bezüge des Unterhaltsempfängers – bis zu 13.805 Euro²³ als Sonderausgaben abgezogen werden. In diesem Fall muss der Empfänger allerdings ausdrücklich zustimmen, weil er die Unterhaltszahlungen als sonstige Einkünfte (§ 22 Nr. 1a EStG) zu versteuern hat (sog. Realsplitting).

Wird nach einer Scheidung die zweite Alternative für die Behandlung der Unterhaltszahlungen gewählt und entfällt ein Teil der Scheidungskosten auf die Festlegung des nahehelichen Unterhalts, so kann dieser Teil als Werbungskosten bei den sonstigen Einkünften des Unterhaltsempfängers abgezogen werden (soweit er von diesem zu tragen ist). Dies gilt nach der Entscheidung des Finanzgerichts auch dann, wenn das Verfahren mit einem Vergleich beendet wurde und bei Beendigung des Verfahrens noch nicht entschieden war, dass sich Unterhaltsverpflichteter und Empfänger auf das Realsplitting einigen würden.

16 Vgl. BMF-Schreiben vom 09.11.2016 (Fußnote 15), Rz. 3.

17 Siehe BMF-Schreiben vom 09.11.2016 (Fußnote 15), Rz. 26 und 27.

18 Siehe BMF-Schreiben vom 09.11.2016 (Fußnote 15), Rz. 21 und Anlage 1.

19 Siehe BMF-Schreiben vom 09.11.2016 (Fußnote 15), Rz. 44 und 56.

20 Siehe § 33 Abs. 2 Satz 4 EStG.

21 Siehe z. B. Urteil vom 18.05.2017 VI R 9/16 (BStBl 2017 II S. 988).

22 Urteil vom 03.12.2019 I K 494/18 E (EFG 2020 S. 185); Revision eingelegt, Az. des BFH: VI R 1/20.

23 Zuzüglich der Beiträge zur Basisversorgung in der Kranken- und Pflegeversicherung des Unterhaltsempfängers (§ 33a Abs. 1 Satz 2 sowie § 10 Abs. 1a Nr. 1 EStG).