

Energiepreispauschale: Berücksichtigung in der Lohnabrechnung

Mit dem Steuerentlastungsgesetz 2022 ist eine Energiepreispauschale eingeführt worden, um Erwerbstätige vor dem Hintergrund der deutlich gestiegenen Energiepreise zu entlasten. Allen einkommensteuerpflichtigen Erwerbstätigen wird einmalig eine Energiepreispauschale (EPP) i. H. v. 300 € gewährt. In den allermeisten Fällen wird der Arbeitgeber die EPP (für den Staat) mit der Lohnabrechnung auszahlen. Die (Re-) Finanzierung erfolgt dann für den Arbeitgeber durch Kürzung der abzuführenden Lohnsteuer. Arbeitgeber müssen diesen Prozess vorbereiten, was nicht nur entsprechende Vorkehrungen bei der Lohnabrechnung erfordert, sondern auch eine Kommunikation gegenüber den Arbeitnehmern, damit arbeitsintensive Nachfragen möglichst vermieden werden. Zur EPP gelten nun folgende Regelungen:

Anspruchsberechtigte:

Anspruch auf die EPP haben Stpfl. mit Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt in Deutschland, die

- Lohneinkünfte aus einem gegenwärtigen Dienstverhältnis beziehen und in die Steuerklassen I bis V eingereiht sind oder als geringfügig Beschäftigte pauschal besteuert (Minijob) werden.

Dies umfasst bspw. auch

- Arbeitnehmer in der passiven Phase der Altersteilzeit,
- Personen, die ein Wertguthaben bei der DRV Bund entsparen,
- Freiwillige i. S. d. § 2 Bundesfreiwilligendienstgesetzes (BFDG) und Freiwillige i. S. d. § 2 Jugendfreiwilligendienstgesetzes (JFDG),
- Personen, die ausschließlich steuerfreien Arbeitslohn beziehen (z. B. ehrenamtlich tätige Übungsleiter oder Betreuer),
- Werkstudenten und Studenten im entgeltlichen Praktikum,
- Menschen mit Behinderungen, die in einer Werkstatt für Menschen mit Behinderungen tätig sind,
- Arbeitnehmer mit einem aktiven Dienstverhältnis, die Lohnersatzleistungen wie Krankengeld oder Elterngeld beziehen.

Hinweis: Da der Arbeitgeber bei einem Minijobber nicht erkennen kann, ob es sich insoweit um das erste Dienstverhältnis handelt, fordert das Gesetz bei einem Minijob-Verhältnis, dass der Minijobber gegenüber dem Arbeitgeber schriftlich bestätigt, dass es sich bei dem Minijob um das erste Dienstverhältnis handelt. Damit soll verhindert werden, dass die EPP mehrfach geltend gemacht wird, so bspw., wenn neben einem sozialversicherungs-

pflichtigen Beschäftigungsverhältnis noch ein Minijob besteht. Diese Bestätigung sollte der Arbeitgeber rechtzeitig einfordern und er muss diese zum Lohnkonto nehmen. Die Bestätigung kann wie folgt ausformuliert sein:

„Hiermit bestätige ich (Arbeitnehmer), dass mein am 1. September 2022 bestehendes Dienstverhältnis mit (Arbeitgeber) mein erstes Dienstverhältnis (Haupt-Dienstverhältnis) ist. Mir ist bekannt, dass bei einer unrichtigen Angabe der Tatbestand einer Steuertraftat oder -ordnungswidrigkeit vorliegen kann.“

- Ebenso begünstigt sind Stpfl., die Einkünfte aus den Gewinneinkunftsarten (Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb und aus selbstständiger Tätigkeit) beziehen.

Die angesprochene Einkunftsquelle muss – dies ist insoweit aber auch ausreichend – im Jahr 2022 bestanden haben. Die Tätigkeit muss weder zu einem bestimmten Zeitpunkt noch für eine Mindestdauer ausgeübt werden.

- Nicht begünstigt sind

- Stpfl., die ausschließlich eine Rente beziehen oder ausschließlich Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung oder aus Kapitalvermögen erzielen.

- Ebenso sind nicht begünstigt **Grenzpendler** mit Wohnsitz im Ausland und Arbeitsstelle im Inland; dies gilt selbst dann, wenn diese auf Antrag als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt werden. Dagegen erhalten Personen, die in Deutschland leben und bei einem Arbeitgeber im Ausland beschäftigt sind (Grenzpendler und Grenzgänger sowie in Botschaften/Generalkonsulaten beschäftigte Ortskräfte) die EPP; dann allerdings nicht über den Arbeitgeber, sondern nur im Rahmen der Einkommensteuererklärung für 2022.

Festsetzung/Auszahlung der EPP:

- Im Grundsatz wird die EPP in der Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2022 festgesetzt. Dies wird durch das Finanzamt erfolgen und bedarf keinerlei Erklärungen des Stpfl. Im Steuerbescheid wird dann neben der Einkommensteuer auch die EPP festgesetzt.
- Die **Auszahlung an Arbeitnehmer** erfolgt allerdings bereits mit der Lohnabrechnung für September, soweit der Stpfl. am 1.9.2022 in einem gegenwärtigen Dienstverhältnis steht und in die Steuerklassen I bis V eingereiht ist oder als geringfügig Beschäftigte pauschal besteuert wird (Minijob). Auch in den

Fällen des Bezugs von Lohnersatzleistungen, die zum Bezug der EPP berechtigen (z. B. Krankengeld, Elterngeld, Kurzarbeitergeld), hat der Arbeitgeber die EPP an den Arbeitnehmer auszuzahlen. Arbeitnehmer, die nicht hierunter fallen, so bspw. dann, wenn am 1.9.2022 kein Arbeitsverhältnis besteht, müssen die EPP mittels Einkommensteuerveranlagung für 2022 geltend machen.

Hinweis I: Die EPP ist vom Arbeitgeber an Arbeitnehmer auszuzahlen, die am 1.9.2022 in einem gegenwärtigen ersten Dienstverhältnis zum Arbeitgeber stehen. Liegt die Voraussetzung nicht vor (auch, wenn sich dies erst später herausstellt), ist (a) die bereits ausgezahlte EPP vom Arbeitgeber gegenüber dem Arbeitnehmer bis zur Übermittlung oder Ausschreibung der Lohnsteuerbescheinigung zurückzufordern und (b) die auf die EPP entfallende Lohnsteuer nach den allgemeinen Regeln zu korrigieren. Wenn die EPP bereits über eine Minderung der Lohnsteuer in der Lohnsteuer-Anmeldung refinanziert wurde, ist diese Lohnsteuer-Anmeldung zu korrigieren.

Hinweis II: Wird der Lohnabrechnungsstelle erst nachträglich bekannt, dass ein Arbeitnehmer zum 1.9.2022 eingestellt wurde, so muss diesem die EPP ausgezahlt werden. Die Auszahlung hat in der Regel im September 2022 zu erfolgen. Kann die Auszahlung aus organisatorischen oder abrechnungstechnischen Gründen nicht mehr fristgerecht im September 2022 erfolgen, bestehen keine Bedenken, wenn die Auszahlung mit der Lohn-/Gehalts-/Bezügeabrechnung für einen späteren Abrechnungszeitraum des Jahres 2022, spätestens bis zur Übermittlung der Lohnsteuerbescheinigung für den Arbeitnehmer, erfolgt. Die Refinanzierung des Arbeitgebers erfolgt über eine korrigierte Lohnsteuer-Anmeldung für August 2022.

- Ist eine **Einkommensteuer-Vorauszahlung für Gewinneinkünfte** zum 10.9.2022 (III. Quartal) festgesetzt, so wird diese vom Finanzamt um 300 € herabgesetzt, so dass eine Liquiditätsentlastung schon kurzfristig erfolgt und nicht erst dann, wenn die Einkommensteuerveranlagung für 2022 erfolgt ist.

- Die EPP ist steuerpflichtig. Bei Arbeitnehmern werden insoweit die Lohneinkünfte um 300 € erhöht. Bei anderen begünstigten Stpfl. werden in der späteren Einkommensteuerveranlagung sonstige Einkünfte in Höhe von 300 € angesetzt. Im Ergebnis vermindert sich damit die effektive Entlastung um die auf diesen Betrag anfallende individuelle Steuerbelastung.

THEMEN IN DIESER AUSGABE

- 1... Energiepreispauschale: Berücksichtigung in der Lohnabrechnung
- 2... Häusliches Arbeitszimmer: Berücksichtigung von Aufwendungen bei sog. Drittaufwand
- 2... Schlussabrechnung zu den Corona-Hilfen

- 3... Aktueller Stand der Grundsteuerreform
- 3... Ermittlung der Grundsteuerwerte nach dem Bundesmodell
- 4... Gewerbesteuerberechnung: Hinzurechnung von Miet- und Pachtzinsen

- Die EPP wird jedem Anspruchsberechtigten einmal gewährt. Bei Ehegatten gilt, dass für jeden Ehegatten separat zu prüfen ist, ob dieser anspruchsberechtigt ist. Sind beide Ehegatten/Lebenspartner für die EPP anspruchsberechtigt, erhalten auch beide Ehegatten/Lebenspartner im Rahmen der Zusammenveranlagung die EPP, wenn nicht bereits eine Auszahlung der EPP durch den Arbeitgeber erfolgte. Wenn nur ein Ehegatte/Lebenspartner für die EPP anspruchsberechtigt ist, wird sie auch bei Zusammenveranlagung nur einmal gewährt.

Auszahlung der EPP durch den Arbeitgeber:

- Insbesondere Arbeitnehmer erhalten die EPP über die Lohnabrechnung durch den Arbeitgeber ausgezahlt. Maßgeblich ist insoweit, dass das **Arbeitsverhältnis am 1.9.2022** besteht (Stichtagsprinzip).
- Im Grundfall erfolgt die **Auszahlung der EPP mit der Lohnabrechnung für September 2022**:
 - Bei begünstigten Arbeitnehmern wird die EPP in der Lohnabrechnung als sonstiger Bezug erfasst. Die EPP ist selbst steuerpflichtiger Arbeitslohn, so dass hierauf Lohnsteuer anfällt. Damit ist der sich insoweit ergebende Nettoauszahlungsbetrag abhängig von den steuerlichen Verhältnissen des Arbeitnehmers (Lohnsteuerklasse und evtl. Freibetrag) und dem jeweiligen Arbeitslohn. Bei geringen Einkünften fällt ggf. keine Lohnsteuer an, so dass die EPP in vollem Umfang zur Auszahlung kommt.
 - Die EPP unterliegt nicht der Sozialversicherung.
 - Der Arbeitgeber hat die EPP an die begünstigten Arbeitnehmer im September 2022 auszus zahlen. Ein Auszahlungswahlrecht besteht grds. nicht.
 - Die EPP soll aber nicht der Arbeitgeber tragen. Dieser besorgt nur für den Staat die Auszahlung. Daher wird die insgesamt an die Arbeitnehmer auszuzahlende EPP der abzuführenden Lohnsteuer entnommen. Die im September 2022 auszuzahlende EPP ist der Lohnsteueranmeldung 8/2022 zu entnehmen. Die Anzahl der Arbeitnehmer orientiert sich an denen des 1.9.2022. Damit braucht der Arbeitgeber finanziell nicht in Vorleistung zu treten.
- Erfolgt die **Lohnsteueranmeldung für das Quartal**, so gilt: Die EPP ist der Anmeldung für das dritte Quartal 2022 zu entnehmen. Diese ist zum 10.10.2022 zu übertragen. Damit der Arbeitgeber in Bezug auf die EPP nicht in Vorleistung treten muss, kann die EPP auch im Oktober 2022 ausgezahlt werden.

Hinweis: In diesem Fall sollte eine Kommunikation gegenüber den Arbeitnehmern erfolgen, damit insoweit nicht Rückfragen zur Lohnabrechnung für September kommen.

- Bei **Lohnsteuer-Jahresanmeldung** gilt: Bei Auszahlung der EPP im September 2022 erfolgt eine Refinanzierung erst durch Abgabe der Jahresanmeldung zum 10.1.2023. Um eine Vorfinanzierung durch den Arbeitgeber zu verhindern, kann dieser auf die Auszahlung durch ihn verzichten. Dann müssten die Arbeitnehmer eine Einkommensteuererklärung abgeben, damit im Rahmen der Veranlagung die EPP ausgezahlt wird.

- Eine vom Arbeitgeber ausgezahlte EPP ist in der **elektronischen Lohnsteuerbescheinigung** mit dem Großbuchstaben E anzugeben. Bei Minijobbern ist keine Lohnsteuerbescheinigung auszustellen; daher läuft der Vermerk des Großbuchstabens E ins Leere.

Häusliches Arbeitszimmer: Berücksichtigung von Aufwendungen bei sog. Drittaufwand

Die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer sind grundsätzlich nur unter bestimmten Voraussetzungen und ggf. gedeckelt auf den Höchstbetrag von 1.250 € steuerlich abzugsfähig. Darüber hinaus ist erforderlich, dass es sich bei den Kosten um eigene Verbindlichkeiten des Stpfl. handelt und er diese selbst bestritten hat. Liegt hingegen Drittaufwand vor, also Aufwand, den ein Dritter getragen hat, ist dieser nicht abzugsfähig, da die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Stpfl. insoweit nicht gemindert wurde. Bedeutung hat dies insbesondere bei **grundstücksbezogenen Kosten**. Insoweit ist bei der Abgrenzung zu differenzieren, wie nun nochmals die FinVerw mit Erlass des Finanzsenators Bremen vom 22.2.2022 (Az. 900-S 2145-1/2014-1/2016-1586061/2021) verdeutlicht.

Eigenes Wohneigentum:

- Für grundstücksorientierte Aufwendungen, wie z. B. Gebäudeabschreibung, Schuldzinsen, Grundsteuer und Versicherungen gilt: Diese können bei Miteigentum (wenn z. B. beide Ehegatten gemeinsam Eigentümer des Hauses oder der Eigentumswohnung sind) nur in Höhe des Miteigentumsanteils des das Arbeitszimmer nutzenden Ehegatten als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten geltend gemacht werden.
- Für nutzungsorientierte Aufwendungen, wie z. B. Reinigungskosten, Renovierungskosten für das Arbeitszimmer, anteilige Energie- und Wasserkosten gilt: Diese sind steuerlich dem zuzurechnen, der sie finanziell getragen hat. In der Folge sind entsprechende Aufwendungen, die von einem gemeinsamen Konto gezahlt werden, in voller Höhe abzugsfähig, soweit sie anteilig auf das Arbeitszimmer entfallen.

Mietobjekt:

Mietzahlungen sind den grundstücksorientierten Aufwendungen zuzurechnen. Maßgebend für die Berücksichtigung ist, unabhängig von der Zahlung, wer diese schuldet:

- Beide Ehegatten/Lebenspartner sind Schuldner der Mietaufwendungen und die Zahlungen erfolgen vom gemeinsamen Konto:** Soweit der Nutzungsumfang des häuslichen Arbeitszimmers nicht mehr als die Hälfte der gesamten Wohnfläche beträgt, kann der das Arbeitszimmer nutzende Stpfl. die auf die betriebliche/berufliche Nutzung entfallenden Aufwendungen in vollem Umfang als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten geltend machen. Beträgt die Nutzfläche des häuslichen Arbeitszimmers mehr als die Hälfte der gesamten Wohnfläche, sind die gemeinsam getragenen Mietaufwendungen als grundstücksorientierte Aufwendungen lediglich hälftig zu berücksichtigen. Die nutzungsorientierten Aufwendungen sind weiterhin –

soweit sie auf das Arbeitszimmer entfallen – vollständig zu berücksichtigen.

- Der nicht nutzende Ehegatte/Lebenspartner ist Schuldner der Mietaufwendungen und die Zahlungen erfolgen vom gemeinsamen Konto:** Ist der nicht nutzende Ehegatte/Lebenspartner der alleinige Schuldner der Aufwendungen, liegt Drittaufwand vor, der steuerlich nicht berücksichtigt werden kann. Dies gilt auch dann, wenn die Zahlung vom gemeinsamen Konto erfolgt.
- Der nutzende Ehegatte/Lebenspartner zahlt die Aufwendungen vom eigenen Konto:** Zahlt der nutzende Ehegatte/Lebenspartner die Mietaufwendungen vom alleinigen Konto, liegt, unabhängig von der Frage, wer die Aufwendungen schuldet, abziehbarer Eigenaufwand vor.

Getrennte häusliche Arbeitszimmer innerhalb eines Objekts:

Weiterhin gilt nach den Ausführungen der FinVerw, dass wenn in einem Objekt für mehrere Stpfl. getrennte Arbeitszimmer vorliegen, jedem von ihnen der Höchstbetrag von 1.250 € zusteht. Stellt das häusliche Arbeitszimmer für einen der Stpfl. den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen/beruflichen Tätigkeit dar, so können die von ihm selbst getragenen Aufwendungen in voller Höhe abgezogen werden. Die Voraussetzungen der Abzugsbeschränkung sind personenbezogen zu prüfen.

Hinweis: Diese Grundsätze gelten auch bei nichtehelichen Lebensgemeinschaften. Die Zuordnung der Aufwendungen zu einer Person wird jedoch nur dann erforderlich, wenn diese von einem gemeinsamen Konto bezahlt werden.

Handlungsempfehlung: Deutlich wird, dass insbesondere bei Mietobjekten entscheidend sein kann, von wessen Konto die Aufwendungen beglichen werden.

Schlussabrechnung zu den Corona-Hilfen

Die Anträge auf Überbrückungshilfen sowie November- und Dezemberhilfen wurden häufig auf Basis von Umsatzprognosen und prognostizierten Kosten bewilligt. Auf Grundlage der tatsächlichen Umsatzzahlen und Fixkosten erfolgen ab Mitte Mai 2022 bis 31.12.2022 die Schlussabrechnungen. Die Einreichung einer Schlussabrechnung ist zwingend. Ohne Einreichung der Schlussabrechnungen müssen die Unternehmen die jeweils gezahlten Corona-Hilfen in voller Höhe zurückzahlen. Dabei werden in einem ersten „Paket“ die Schlussabrechnung für die Überbrückungshilfen I-III sowie die November- und Dezemberhilfen zusammengefasst für das Unternehmen vorgenommen.

Die Schlussabrechnung ist von dem prüfenden Dritten einzureichen. Dabei sind die realisierten Umsätze und die tatsächlichen Fixkosten zu berücksichtigen. Nach Prüfung durch die Bewilligungsstelle wird im Schlussbescheid eine endgültige Förderhöhe mitgeteilt. Das kann zu einer Bestätigung der erhaltenen Mittel, aber auch zu einer Nach- oder Rückzahlung führen.

Handlungsempfehlung: Seit dem 5.5.2022 kann die Schlussabrechnung für die Überbrückungshilfen I-III sowie die November- und Dezemberhilfen (sog. Paket 1) durch prüfende Dritte eingereicht werden. Die Schlussabrechnung ist spätestens bis zum 31.12.2022 einzureichen.

Aktueller Stand der Grundsteuerreform

Zum 1.1.2025 treten die neuen Grundsteuerregelungen in Kraft. Damit verliert der Einheitswert als Berechnungsgrundlage seine Gültigkeit. Vielmehr sind auf der Grundlage des reformierten Grundsteuer- und Bewertungsrechts für alle rund 36 Mio. wirtschaftlichen Einheiten des Grundbesitzes neue Bemessungsgrundlagen zu ermitteln. Maßgebender Ausgangswert für die zukünftige Berechnung der Grundsteuer ist der **Grundsteuerwert**. Dieser wird nach Maßgabe der **Wertverhältnisse zum 1.1.2022** festgestellt. Hierfür ist eine Steuererklärung für jede wirtschaftliche Einheit erforderlich.

Der Ablauf der Ermittlung der Grundsteuerwerte auf den 1.1.2022 stellt sich folgendermaßen dar:

Zeitraum	Ablaufschritt	Handelnder
30.3.2022	Aufforderung zur Abgabe der Feststellungserklärung durch den Grundstückseigentümer per öffentlicher Bekanntmachung	Bundesländer bzw. FinVerw
seit April 2022	Versand Informationsschreiben (so bspw. in NRW)	Finanzämter
1.7.2022 bis 31.10.2022	Abgabe der Feststellungserklärung durch den Grundstückseigentümer an das Finanzamt	Grundstückseigentümer
Mitte 2022 bis Mitte 2024	Erllass des Grundsteuerwertbescheids und Bekanntgabe an den Grundstückseigentümer und Weiterleitung des Wertes an die Gemeinde	Finanzamt
voraussichtlich 2024	Festlegung des Hebesatzes der jeweiligen Gemeinde	Stadtrat o. Ä.
voraussichtlich 2024 bzw. Anfang 2025	Erllass des Grundsteuerbescheides an den Grundstückseigentümer, der die Höhe der Grundsteuer ab 2025 bestimmt	Gemeinde

Hinweis: Im Bundesmodell sind zur **Abgabe einer Erklärung verpflichtet:**

- Eigentümer eines Grundstücks,
- Eigentümer eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft,
- bei Grundstücken, die mit einem Erbbaurecht belastet sind: Erbbauberechtigter unter Mitwirkung des Eigentümers des Grundstücks (Erbbaurechtspflichteter). Das Erbbaurecht bildet zusammen mit dem durch das Erbbaurecht belasteten Grundstück eine wirtschaftliche Einheit, so dass insoweit nur eine Erklärung abzugeben ist und nicht etwa der Eigentümer des Grund und Bodens eine weitere Erklärung abgeben muss.
- bei Grundstücken mit Gebäuden auf fremdem Grund und Boden: Eigentümer des Grund und Bodens unter Mitwirkung des Eigentümers des Gebäudes.

Ermittlung der Grundsteuerwerte nach dem Bundesmodell

a) Keine bundeseinheitliche Bewertung

Die Ermittlung der Grundsteuerwerte erfolgt nicht bundeseinheitlich. Zwar hat der Gesetzgeber insoweit ein sog. Bundesmodell vorgegeben, jedoch können die Bundesländer hiervon abweichende Bewertungsregeln festlegen, wovon auch Gebrauch gemacht wurde. Insoweit sind auch die mit der Grundsteuererklärung anzugebenden Daten unterschiedlich.

Hinsichtlich der Grundsteuer B (für bebaute und unbebaute Grundstücke, die nicht der Land- und Forstwirtschaft dienen) gelten folgende Berechnungsvorgaben:

Bundesland	Berechnungsmodell
Berlin, Brandenburg, Bremen, Mecklenburg-Vorpommern, Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz, Sachsen-Anhalt, Schleswig-Holstein, Thüringen	Bundesmodell
Saarland, Sachsen	grundsätzlich Bundesmodell, jedoch abweichende Höhe der Steuermesszahlen
Baden-Württemberg	Bodenwertmodell
Bayern	Flächenmodell
Hamburg, Hessen, Niedersachsen	Flächen-Lage-Modell (in Teilen unterschiedlich)

Das Bundesmodell hält an der bisher gewählten wertabhängigen Bewertung des Grundvermögens fest. Um eine wiederkehrende Bewertung der Grundsteuerobjekte zu gewährleisten, wird aber vermehrt auf vorhandene Informationen zurückgegriffen, wie z. B. die von den Gutachterausschüssen festgestellten Bodenrichtwerte. Auch erfolgt die Bewertung deutlich pauschalierter als bislang. Die pauschalierende Vorgehensweise zeigt sich z. B. darin, dass die bei der Bewertung im Ertragswertverfahren erforderlichen Mieten nicht für das einzelne Objekt individuell ermittelt werden, sondern für den einzelnen Hauptfeststellungszeitpunkt je Bundesland für einzelne Gebäudearten, Wohnflächen und Baujahre fixe Werte vorgegeben werden, welche dann noch gemeindebezogen um pauschale Ab- oder Zuschläge korrigiert werden. Im Ergebnis soll dann mit vergleichsweise wenigen Angaben des Grundstückseigentümers eine EDV-gestützte Wertermittlung ermöglicht werden.

b) Ermittlung des Grundstückswerts für die einzelne wirtschaftliche Einheit

Zu bewerten ist die einzelne wirtschaftliche Einheit. Die wirtschaftliche Einheit des Grundvermögens ist das Grundstück. Allerdings ist dies nicht identisch mit dem Grundstück nach bürgerlichem Recht, also mit der einzelnen Einheit laut Grundbuch. Steuerlich ist allein maßgeblich, was als wirtschaftliche Einheit nach den Anschauungen des Verkehrs anzusehen ist. Die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung, die Zweckbestimmung und die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter sind zu berücksichtigen. Dabei können auch mehrere Flurstücke, Gebäude oder selbstständige Gebäudeteile zusammenzufassen sein.

Grundsätzliche Beispiele für wirtschaftliche Einheiten (abweichende Beurteilung im Einzelfall möglich!):

- ein Einfamilienhaus oder ein Zweifamilienhaus (ggf. inkl. zugehöriger Garagen),
- eine Eigentumswohnung (ggf. inkl. zugehöriger Garagen),
- ein Mehrfamilienhaus (ggf. inkl. zugehöriger Garagen), d. h. ein Hauseingang bzw. eine Hausnummer,
- ein Werksgelände (inkl. aller enthaltenen Flurstücke und Gebäude),
- im Bereich der Land- und Forstwirtschaft können auch Grundstücke, die in verschiedenen Gemeinden liegen, einen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft bilden.

Hinweis: Sofern sich seit der letzten Einheitswertfeststellung keine tatsächlichen Veränderungen ergeben haben, ist davon auszugehen, dass je bestehendem Einheitswertaktenzeichen (bzw. je bestehender Auftragsnummer) eine wirtschaftliche Einheit vorliegt.

Beispiel: Sachverhalt: Ein Einfamilienhaus ist auf einem Grundstück belegen, welches im Grundbuch aus drei Flurstücken besteht. Die drei Flurstücke werden insgesamt im Zusammenhang mit dem Einfamilienhaus und dem zugehörigen Garten usw. genutzt.

Lösung: Die drei Flurstücke bilden gemeinsam eine wirtschaftliche Einheit im steuerlichen Sinne. Damit ist der Grundsteuerwert für diese Einheit insgesamt festzustellen.

Hinweis: Voraussetzung für die Zusammenfassung zu einer wirtschaftlichen Einheit ist aber stets, dass die einzelnen Flurstücke zu

einer Vermögensart und **demselben Eigentümer oder denselben Eigentümern gehören**. Ansonsten liegen separate wirtschaftliche Einheiten vor.

Beispiel: Sachverhalt: Ein Einfamilienhaus ist auf einem Grundstück belegen, welches im Grundbuch aus zwei Flurstücken besteht. Das Haus selbst steht auf dem vorderen Flurstück und das andere Flurstück wird als Gartenfläche genutzt. Das vordere Flurstück gehört den Ehegatten zu Bruchteilseigentum und das hintere Flurstück gehört einem Ehegatten in Alleineigentum.

Lösung: Zwar liegt eine einheitliche Nutzung vor, jedoch sind die Besitzverhältnisse unterschiedlich, so dass separate wirtschaftliche Einheiten vorliegen.

c) Bewertungsverfahren – Abgrenzung der Anwendungsbereiche

Bei der Bewertung kommen verschiedene Verfahren zur Anwendung:

Bewertungsverfahren	Anwendungsbereich
Vergleichsverfahren	unbebaute Grundstücke
typisiertes – vereinfachtes – Ertragswertverfahren als Regelverfahren	<ul style="list-style-type: none"> Ein- und Zweifamilienhäuser Mietwohngrundstücke Wohnungseigentum
typisiertes – vereinfachtes – Sachwertverfahren als Auffangverfahren	<ul style="list-style-type: none"> Teileigentum Geschäftsgrundstücke gemischt genutzte Grundstücke sonstige bebaute Grundstücke

Abzugsgrenzen ist insbesondere zwischen Mietwohngrundstücken – dann Ertragswertverfahren – und Geschäftsgrundstücken – dann Sachwertverfahren. Insoweit gilt:

■ **Mietwohngrundstücke** sind Grundstücke, die (a) zu mehr als 80 % der Wohn- und Nutzfläche Wohnzwecken dienen und (b) nicht Ein- und Zweifamilienhäuser oder Wohnungseigentum sind. Das gilt auch, wenn sich die Wohnungen in unterschiedlichen Gebäuden einer wirtschaftlichen Einheit befinden.

■ **Geschäftsgrundstücke** sind Grundstücke, die (a) zu mehr als 80 % der Wohn- und Nutzfläche eigenen oder fremden betrieblichen oder öffentlichen Zwecken dienen und (b) nicht Teileigentum sind.

Beispiel 1: Sachverhalt: Zu bewerten ist ein Gebäude mit vier gleich großen Geschossen. Das Erdgeschoss wird als Ladenlokal vermietet und das erste bis dritte Obergeschoss werden zu Wohnzwecken vermietet.

Lösung: Da nur 75 % der Fläche zu Wohnzwecken genutzt werden, handelt es sich um ein gemischt genutztes Grundstück, welches nach dem Sachwertverfahren bewertet wird.

Beispiel 2: Sachverhalt: Zu bewerten ist ein Gebäude mit vier gleich großen Geschossen. Es handelt sich bei den einzelnen Einheiten um Wohnungs-/Teileigentum. Das Erdgeschoss wird als Ladenlokal vermietet und das erste bis dritte Obergeschoss werden zu Wohnzwecken vermietet.

Lösung: Als Wohnungs-/Teileigentum sind die einzelnen Einheiten separat zu bewerten, nämlich Erdgeschoss und jeweils Wohnungen im ersten bis dritten Obergeschoss. Das als Ladenlokal genutzte Erdgeschoss wird nach dem Sachwertverfahren bewertet, die Wohnungseigentum-Einheiten (erstes bis drittes Obergeschoss) jeweils nach dem Ertragswertverfahren.

Gewerbesteuerberechnung: Hinzurechnung von Miet- und Pachtzinsen

Die Obersten Finanzbehörden der Länder reagieren auf diverse Entscheidungen des BFH zu Fragen der gewerbsteuerlichen Hinzurechnung, insbesondere zur Hinzurechnung von Miet- und Pachtzinsen. In der Praxis haben diese Hinzurechnungen bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer vielfach eine große Bedeutung. Erfasst werden – mit unterschiedlichen Anteilen – Miet- und Pachtzinsen sowie Leasingraten sowohl für Geschäftsräume als auch für bewegliche und unbewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die im Eigentum eines anderen stehen.

Aus den gleichlautenden Erlassen vom 6.4.2022 sind folgende Aspekte herauszustellen:

■ Eine Hinzurechnung von Aufwendungen, die am Bilanzstichtag als Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Anlage- oder Umlaufvermögens aktiviert wurden, erfolgt nicht. Losgelöst hiervon unterbleibt in Fällen bereits unterjährig ausgeschiedener Wirtschaftsgüter eine Hinzurechnung für solche Aufwendungen, die als Anschaffungs- oder Herstellungskosten aktiviert worden wären, wenn sich das Wirtschaftsgut am Bilanzstichtag noch im Betriebsvermögen befunden hätte. Dies betrifft insbesondere den **Einsatz von gemieteten Baugeräten oder Baustelleneinrichtung durch Baufirmen**, welche mit diesen Bauleistungen erbringen.

■ Miet- und Pachtzinsen werden dann für die Benutzung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens gezahlt, wenn die Wirtschaftsgüter für den Fall, dass sie im Eigentum des Mieters oder Pächters stünden, dessen Anlagevermögen zuzurechnen wären. Diese Fiktion muss sich jedoch soweit wie möglich an den betrieblichen Verhältnissen

des Stpfl. orientieren und richtet sich nach dem jeweiligen konkreten Geschäftsgegenstand im betreffenden Einzelfall. Hierzu wurden folgende Fälle entschieden:

→ **Pauschalreiseveranstalter:** Die von einem Pauschalreiseveranstalter angemieteten Hotelzimmer und Hoteleinrichtungen stellen nach dessen Geschäftsgegenstand kein fiktives Anlagevermögen dar. Die angemieteten Wirtschaftsgüter werden nicht wie bei einem Hotelier zur dauerhaften Herstellung neuer Produkte (Übernachtung, Verpflegung, Veranstaltung) benötigt, sondern fließen als Teilprodukt in das jeweilige Kundenprodukt „Pauschalreise“ ein und verbrauchen sich mit der Durchführung der Reise.

→ **Filmhersteller:** Gehen angemietete Wirtschaftsgüter wie Filmlocations oder Ausstattungsgegenstände gewissermaßen in das „Produkt“ Film ein, weil sie nur in einem einzelnen Film verwendet werden können, so liegt kein Anlagevermögen vor. Kann das angemietete Wirtschaftsgut demgegenüber jedoch gleich einem Werkzeug für die Herstellung von verschiedenen Filmen verwendet werden, handelt es sich hierbei um fiktives Anlagevermögen.

→ **Konzertveranstalter:** Die von einem Konzertveranstalter angemieteten Veranstaltungsimmobilen sind seinem fiktiven Anlagevermögen zuzuordnen, da diese Wirtschaftsgüter nach dem Geschäftsgegenstand ständig für den Gebrauch vorzuhalten sind. Hierbei ist es unerheblich, ob mehrmals derselbe oder aber verschiedene mehr oder weniger vergleichbare Gegenstände angemietet werden und ob ein potenzieller Erwerb dieser Mietobjekte wirtschaftlich sinnvoll ist.

Hinweis: Die FinVerw geht auf Aufwendungen für die Anmietung von **Messestandplätzen** nicht ein. Die Rechtsprechung der Finanzgerichte urteilt zu Aufwendungen eines Produktionsbetriebs mit stehendem Vertriebsnetz für die Anmietung von Messestellplätzen, dass diese nicht der gewerbsteuerlichen Hinzurechnung unterliegen.

Handlungsempfehlung: In jedem Einzelfall sind die Hinzurechnungen zur Gewerbesteuer sorgfältig abzugrenzen. Dabei ist zu beachten, dass – für alle Zinshinzurechnungen zusammen – ein Freibetrag von 200 000 € gewährt wird.

IN EIGENER SACHE

Wir freuen uns, Ihnen mitteilen zu dürfen, dass nach der bereits bisherigen, engen und vertrauensvollen Zusammenarbeit Herr Stefan Niemann zum 1. Juli 2022 zum Salary Partner der Kanzlei berufen wurde.

Hinweis: Die Darstellungen dienen ausschließlich Informationszwecken und ersetzen nicht die Beratung im Einzelfall.

IMPRESSUM

Verantwortlich für den Inhalt:

HSMV – Hansen Schotenroehr Müller Voets
Partnerschaftsgesellschaft mbB

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft | Steuerberatungsgesellschaft

Grafenberger Allee 337b | 40235 Düsseldorf