

Umzugskosten für ein Home-Office können steuerlich abzugsfähig sein

Umzugskosten können beruflich veranlasst sein, wenn der Umzug zu einer wesentlichen Erleichterung der Arbeitsbedingungen führt. Nach der Entscheidung des FG Hamburg vom 23.2.2023 (Az. 5 K 190/22) kann für das Streitjahr 2020 eine solche Erleichterung auch anzunehmen sein, wenn ein Umzug erfolgt, um für jeden Ehegatten in der neuen Wohnung ein Arbeitszimmer einzurichten, damit diese im Home-Office ihrer jeweiligen Tätigkeit nachgehen können.

Dies vor dem Hintergrund, dass Aufwendungen für einen Umzug grundsätzlich steuerlich nicht abziehbare Kosten der allgemeinen Lebensführung sind. Umzugskosten können aber als Werbungskosten steuerlich abzugsfähig sein, wenn der Umzug nahezu ausschließlich beruflich veranlasst ist, private Gründe also eine allenfalls ganz untergeordnete Rolle spielen.

Im Urteilsfall begeherten die Stpfl. die Anerkennung von Umzugskosten als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Tätigkeit. Die Stpfl. lebten gemeinsam mit ihrer fünf Jahre alten Tochter zu Beginn des Jahres 2020 (Streitjahr) in einer Wohnung (65 m²). Beide arbeiteten zunächst in den jeweiligen Büros ihrer Arbeitgeber. Der Stpfl. führte bei seiner Tätigkeit als Teil-Projektleiter viele Telefonate. Die Stpfl. übte als Sachbearbeiterin in Teilzeit ruhigere Tätigkeiten, die Konzentration erfordern, aus. Seit Beginn der Corona-Pandemie im März 2020 arbeiteten beide im Home-Office. Hierfür nutzten sie den Esstisch, auf dem nur ein großer Bildschirm Platz hatte. Da sie sich in ihren Tätigkeiten störten, wechselten sie sich nach Möglichkeit mit der Arbeit im Home-Office ab. Um für beide wieder ungestörtes Arbeiten zu ermöglichen, mieteten die Stpfl. eine neue Wohnung (110 m²), welche etwa 1,6 km von der bisherigen Wohnung entfernt liegt. Neben Wohn-, Schlaf- und Kinderzimmer richteten sie für jeden Ehegatten ein Arbeitszimmer (10 m²) ein. Das Finanzamt erkannte die Ausgaben für je ein Arbeitszimmer als Werbungskosten an, verweigerte aber die Anerkennung der geltend gemachten Umzugskosten als Werbungskosten.

Das FG bestätigt aber das Vorliegen von Werbungskosten. Bislang hat die Rechtsprechung bei der beruflichen Veranlassung von Umzugskosten auf den Arbeitsweg abgestellt:

- Eine berufliche Veranlassung von Umzugskosten wurde z. B. anerkannt, wenn der Umzug aus Anlass eines Arbeitsplatz-

wechsels erfolgen musste oder wenn – auch ohne berufliche Veränderung – durch den Umzug der erforderliche Zeitaufwand für den Weg zwischen Wohnung und Arbeitsstätte wesentlich vermindert worden ist. Als wesentliche Verkürzung der Wegezeit hat er dabei eine Ersparnis von mindestens einer Stunde täglich angesehen.

- Eine rein berufliche Veranlassung ist auch angenommen worden, wenn der Umzug zu einer wesentlichen Erleichterung/Verbesserung der Arbeitsbedingungen geführt hat. Bisher ist dies angenommen worden bei einer Erreichbarkeit der Arbeitsstätte ohne Verkehrsmittel nach dem Umzug.
- Auch bei einer Verkürzung des Arbeitswegs von 9 km auf 1 km, wenn der Weg zwischen Wohnung und Arbeitsstätte auf Wunsch des Dienstherrn häufig mehrmals am selben Tage zurückzulegen war, hat die Rechtsprechung eine wesentliche Erleichterung der Arbeitsbedingungen angenommen.

Vorliegend sieht das FG für den Streitfall eine berufliche Veranlassung des Umzugs. Zwar sei eine erhebliche Verkürzung des Arbeitswegs nicht eingetreten, denn das Home-Office der Stpfl. ist nicht als erste Tätigkeitsstätte einzuordnen. Allerdings war das FG nach dem Gesamtergebnis des Verfahrens davon überzeugt, dass der Umzug zu einer wesentlichen Verbesserung und Erleichterung der Arbeitsbedingungen der Stpfl. geführt hat. Der Umzug ermöglichte erst eine ungestörte Ausübung der nichtselbstständigen Tätigkeit beider Eheleute. Insoweit grenzt das Gericht zu früherer Rechtsprechung ab. Während dieser früheren Rechtsprechung noch die Annahme eines grundsätzlich arbeitstäglichen Aufsuchens der Arbeitsstätte zu Grunde liegt, hat sich die Arbeit im Home-Office (auch unabhängig von dem Vorliegen der strengen Voraussetzungen zur Anerkennung eines Arbeitszimmers) – ganz wesentlich durch die Corona-Pandemie – in den letzten Jahren (und auch schon im Streitjahr) stark ausgeweitet. Dieser starken Veränderungen der Arbeitswelt habe der Gesetzgeber u. a. mit der Neuregelung

zur Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für ein Arbeitszimmer einschließlich der Einführung der sog. „Homeoffice-Pauschale“ Rechnung getragen.

Hinweis: Gegen dieses Urteil ist nun vor dem BFH die Revision anhängig, so dass der Ausgang des Revisionsverfahrens abzuwarten bleibt. Unter dem Blickwinkel der auch weiterhin praktizierten Arbeitsmodelle spricht aber vieles für die Argumentation des Finanzgerichts.

Doppelte Haushaltsführung: finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung erforderlich

Die Anerkennung der Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung setzt nach den gesetzlichen Vorgaben das Innehaben einer Wohnung sowie eine finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung voraus. Insoweit hat der BFH nun mit Entscheidung vom 12.1.2023 (Az. VI R 39/19) klargestellt, dass Kosten der Lebensführung die Kosten des Haushalts und die sonstigen Lebenshaltungskosten im Haupthausstand sind. Die finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung darf nicht erkennbar unzureichend sein.

Insoweit sieht das Gesetz keine bestimmte betragsmäßige Grenze vor. Eine Haushaltsbeteiligung in sonstiger Form (z. B. durch die Übernahme von Arbeiten im Haushalt oder Dienstleistungen für den Haushalt) genügt insoweit jedoch nicht. Auch darf die finanzielle Beteiligung des Stpfl. an den Kosten des (Haupt-)Hausstands nicht erkennbar unzureichend sein, was stets für den Einzelfall zu prüfen ist. Als Vergleichsmaßstab dienen die im Jahr tatsächlich entstandenen Haushalts- und sonstigen Lebenshaltungskosten. Diese hat der Stpfl. darzulegen und ggf. nachzuweisen.

Im Streitfall wohnte der ledige Stpfl. zusammen mit seinem Bruder unentgeltlich in einer Wohnung im Obergeschoss des elter-

THEMEN IN DIESER AUSGABE

- 1... Umzugskosten für ein Home-Office können steuerlich abzugsfähig sein
- 1... Doppelte Haushaltsführung: finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung erforderlich
- 2... Keine Anzeige an das Finanzamt bei Errichtung einer kleineren Photovoltaikanlage notwendig
- 2... FinVerw nimmt ausführlich Stellung zur Steuerbefreiung für Photovoltaikanlagen
- 3... Kinderbetreuungskosten kann nur der Elternteil geltend machen, in dessen Haushalt das Kind lebt
- 4... Wachstumschancengesetz: Verbesserung der Abschreibungsbedingungen vorgesehen
- 4... Bestätigung durch den BFH: Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen bei Mietern

lichen Hauses und unterhielt darüber hinaus am Ort seiner ersten Tätigkeitsstätte einen weiteren Haushalt. Die Wochenenden und i. d. R. den Urlaub verbrachte der Stpfl. in der Wohnung und war vor Ort Mitglied von Organisationen und Vereinen. Im Streitjahr erwarb er für sich und seinen Bruder Lebensmittel und Getränke für rd. 1 400 € und überwies zum Jahresende 1 200 € mit dem Verwendungszweck „Nebenkosten/Telekommunikation“ sowie 550 € mit dem Verwendungszweck „Anteil neue Fenster in 2015“ auf ein Konto seines Vaters. Ab 2016 wurde ein Haushaltskonto angelegt, auf das der Stpfl. und sein Bruder monatlich 100 € bzw. 150 € überwies. Im Streitfall war dies für die Anerkennung der doppelten Haushaltsführung ausreichend.

Hinweis: Zu den Kosten des Haushalts und den sonstigen Lebenshaltungskosten zählen vornehmlich die Kosten, die für die Nutzung des Wohnraums aufgewendet werden müssen bzw. die durch dessen Nutzung entstehen (z. B. Finanzierungs- oder Mietkosten, Betriebs- und sonstige Nebenkosten, Kosten für die Anschaffung und Reparatur von Haushaltsgegenständen, Renovierungs- und Instandhaltungskosten) sowie die sonstigen Kosten der Haushaltsführung in der Wohnung (z. B. Aufwendungen für Lebensmittel, Hygiene, Zeitung, Rundfunk, Telekommunikation etc.).

▷ **PRAXISTIPP**

Handlungsempfehlung: Im konkreten Fall ist Beweisvorsorge zu treffen und die Kosten des Haushalts und den davon durch den Stpfl. getragenen Anteil möglichst umfassend aufzuzeichnen.

Keine Anzeige an das Finanzamt bei Errichtung einer kleineren Photovoltaikanlage notwendig

Seit 2022 sind Einnahmen aus bestimmten Photovoltaikanlagen bei der Einkommensteuer steuerfrei gestellt und seit 1.1.2023 unterliegen die Lieferung und Montage solcher Anlagen bei der Umsatzsteuer einem Nullsteuersatz, so dass der Betreiber vielfach von der umsatzsteuerlichen Kleinunternehmerregelung Gebrauch machen kann. Dennoch besteht auch in diesen Fällen grundsätzlich die Pflicht, die Aufnahme dieser gewerblichen Tätigkeit i. S. d. Einkommensteuergesetzes und dieser umsatzsteuerlichen Unternehmer Tätigkeit gegenüber dem Finanzamt anzuzeigen. Dies muss auf dem Fragebogen zur steuerlichen Erfassung erfolgen.

Aus Vereinfachungsgründen beanstandet es die FinVerw nicht, wenn die Anzeige der Aufnahme der Tätigkeit nicht erfolgt, wenn folgende Bedingungen erfüllt sind:

- die gewerbliche Tätigkeit umfasst ausschließlich unter die Steuerbefreiung fallende Photovoltaikanlage(n) (vgl. folgende Tz.) und
- in umsatzsteuerlicher Hinsicht beschränkt sich die Tätigkeit auf den Betrieb einer Photovoltaikanlage, deren Lieferung dem Nullsteuersatz unterlag sowie ggf. auf eine

steuerfreie Vermietung und Verpachtung (so insbesondere bei der Vermietung von Wohnraum) und die umsatzsteuerliche Kleinunternehmerregelung wird angewendet.

Hinweis: Die umsatzsteuerliche Kleinunternehmerregelung kann insbesondere dann nicht angewendet werden, wenn neben dem Betrieb der Photovoltaikanlage noch eine weitere unternehmerische Tätigkeit ausgeübt wird. So z. B., wenn ein Einzelunternehmer oder ein Rechtsanwalt auf seinem Privathaus eine Photovoltaikanlage errichtet.

FinVerw nimmt ausführlich Stellung zur Steuerbefreiung für Photovoltaikanlagen

Ende vergangenen Jahres wurde gesetzlich eine Steuerbefreiung bei der Einkommensteuer für bestimmte Photovoltaikanlagen (PV-Anlagen) eingeführt. Diese ist rückwirkend ab Beginn des Jahres 2022 in Kraft getreten und soll insbesondere private Betreiber von PV-Anlagen auf dem selbstgenutzten Einfamilienhaus oder einem Vermietungsobjekt von steuerlichen Pflichten entbinden und damit bürokratische Hürden bei der Errichtung einer solchen Anlage beseitigen. Diese Steuerbefreiung ist weit gefasst und beinhaltet auch größere Anlagen. Allerdings weist die Gesetzesformulierung eine Vielzahl an Auslegungsfragen auf. Hierzu hat nun die FinVerw mit Schreiben vom 17.7.2023 (Az. IV C 6 – S 2121/23/10001 :001) Stellung genommen. Dies bietet der Praxis eine wichtige Auslegungshilfe. Im Folgenden stellen wir die Kernaspekte dar.

Wer kann die Steuerbefreiung nutzen?

- Die Steuerbefreiung gilt für alle natürlichen Personen, die der Einkommensteuer unterliegen, für Kapitalgesellschaften und auch für Personengesellschaften, wenn sich also mehrere Personen für den Betrieb einer solchen Anlage zusammenschließen.
- Ehegatten gelten insoweit grds. steuerlich als eigenständige Personen, so dass bei zwei PV-Anlagen jeder der Ehegatten separat die Steuerbefreiung nutzen kann. Dies ist allerdings anders zu sehen, wenn die Ehegatten eine PV-Anlage gemeinsam betreiben und damit eine **Personengesellschaft gründen**. Insoweit ist also zwischen diesen rechtlichen Organisationsformen zu unterscheiden, wobei es insbesondere darauf ankommt, ob die Ehegatten gemeinsam nach außen hin auftreten, so z. B. bei der Beauftragung der Installation, der Eintragung im Marktstammdatenregister und hinsichtlich der Einspeisung von Strom in das allg. Stromnetz gegenüber dem Energieversorgungsunternehmen.

Welche PV-Anlagen werden von der Steuerbefreiung erfasst?

- Von der Steuerbefreiung erfasst werden PV-Anlagen bestimmter Größe, wobei dann hinsichtlich des Gebäudes, auf dem die PV-Anlage errichtet ist, zu differenzieren ist. Maßgebend ist insoweit stets die Bruttoleistung nach dem Marktstammdatenregister in Kilowatt peak.
- Begünstigt sind mit Gewinnerzielungsabsicht betriebene PV-Anlagen, die sich auf, an oder in dem jeweiligen Gebäude befinden (einschließlich Nebengebäude, wie z. B. Gartenhäuser, Garagen, Carports). Begünstigt sind auch dachintegrierte und sog. Fassadenphotovoltaikanlagen. Nicht von der Steuerbefreiung erfasst werden Freiflächenanlagen.
- Es ist nicht erforderlich, dass der Betreiber der PV-Anlage auch Eigentümer jenes Gebäudes ist, auf, an oder in dem sich die PV-Anlage befindet.
- Hinsichtlich der maximalen Größe ist bezüglich des Gebäudes, auf dem die PV-Anlage errichtet ist, zu differenzieren. Dabei werden alle PV-Anlagen des Stpfl. auf dem jeweiligen Gebäude zusammengerechnet:

Art des Gebäudes	Maximale maßgebliche Leistung der Anlage(n) in kWp je Stpfl./Mitunternehmerschaft (gebäudebezogene Betrachtung)
Einfamilienhaus	30 kWp
Wohnzwecken dienendes Zwei-/Mehrfamilienhaus	15 kWp je Wohneinheit
Gemischt genutzte Immobilie (also Nutzung sowohl zu Wohn- als auch zu Gewerbebezwecken)	15 kWp je Wohn-/Gewerbeeinheit
Nicht Wohnzwecken dienendes Gebäude, z. B. Gewerbeimmobilie mit einer Gewerbeeinheit, Garagengrundstück	30 kWp
Gewerbeimmobilie mit mehreren Gewerbeeinheiten	15 kWp je Gewerbeeinheit

Hinweis: Bei der Prüfung der Anzahl der Wohn-/Gewerbeeinheiten ist regelmäßig auf die selbständige und unabhängige Nutzbarkeit abzustellen.

Maximalgrenze von 100 kWp:

- In einem ersten Schritt ist für den Stpfl. oder die Mitunternehmerschaft zu prüfen, ob die maßgeblichen Leistungen der von ihm oder ihr betriebenen PV-Anlagen die für die jewei-

lige Gebäudeart zulässige Größe pro Gebäude einhalten. Diese Prüfung ist objektbezogen für das jeweilige Gebäude vorzunehmen.

Im zweiten Schritt ist zu prüfen, ob der jeweilige Stpfl. oder die jeweilige Mitunternehmensgemeinschaft insgesamt die 100,00 kWp-Grenze einhält.

■ Bei der Prüfung der 100,00 kWp-Grenze je Stpfl. bzw. je Mitunternehmensgemeinschaft sind alle im Grundsatz unter die Steuerbefreiung fallenden PV-Anlagen des Stpfl. zusammenzurechnen. Das gilt sowohl für Anlagen, die sich auf demselben Grundstück befinden, als auch für Anlagen auf verschiedenen Grundstücken. Dabei ist unerheblich, ob die Anlagen technisch voneinander getrennt sind.

■ Betreibt der Stpfl. entsprechende PV-Anlagen mit einer maßgeblichen Leistung von insgesamt mehr als 100,00 kWp, ist die Steuerbefreiung nach Ansicht der FinVerw insgesamt nicht anzuwenden (Freigrenze). Das heißt alle PV-Anlagen werden steuerlich erfasst.

Hinweis: Werden die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung unterjährig erstmalig oder letztmalig erfüllt (z. B. auf Grund von Veränderungen bei den Wohn-/Gewerbeeinheiten im Gebäude, Änderung der maßgeblichen Leistung der PV-Anlage, Über- oder Unterschreitung der 100,00 kWp-Grenze), findet die Steuerbefreiung nur bis zu bzw. ab diesem Zeitpunkt Anwendung.

Von der Steuerbefreiung erfasste Einnahmen und Entnahmen:

■ Kommt die Steuerbefreiung zur Anwendung, so ist zwar die PV-Anlage im Grundsatz steuerlich relevant, jedoch werden die insoweit erzielten Einnahmen und Entnahmen steuerfrei gestellt, so dass der Betrieb der PV-Anlage im Ergebnis keine einkommensteuerlichen Konsequenzen nach sich zieht.

■ Zu den steuerfrei gestellten Einnahmen gehören insbesondere

→ die Einspeisevergütung

→ Entgelte für anderweitige Stromlieferungen, z. B. an Mieter,

→ Vergütungen für das Aufladen von Elektro- oder Hybridelektrofahrzeugen,

→ Zuschüsse und

→ bei der Einnahmenüberschussrechnung vereinnahmte und erstattete Umsatzsteuer.

■ Entnahmen – welche dann ebenso steuerfrei sind – liegen vor, wenn der mit der PV-Anlage erzeugte Strom neben der teilweisen Netzeinspeisung für betriebsfremde Zwecke verwendet wird, z. B.:

→ in den zu eigenen Wohnzwecken genutzten Räumen.

→ in Räumen, die der Erzielung von Einkünften aus einer anderen Einkunftsquelle dienen, z. B. das häusliche Arbeitszimmer im Rahmen einer Arbeitnehmertätigkeit des Stpfl.

→ für das Aufladen eines (eigenen privaten) Elektro- oder Hybridelektrofahrzeugs oder die Aufladung erfolgt unentgeltlich. Eine Entnahme liegt nicht vor, wenn das Fahrzeug zum Betriebsvermögen des die PV-Anlage betreibenden Betriebs gehört.

Folge der Steuerfreiheit der Einnahmen ist, dass Betriebsausgaben steuerlich nicht geltend gemacht werden können:

■ Alle Betriebsausgaben, die in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem (ggf. zukünftigen) Betrieb von PV-Anlagen stehen, die unter die Steuerbefreiung fallen, sind steuerlich nicht abzugsfähig. Dies betrifft z. B. die Abschreibung der PV-Anlage, Versicherung oder Ausgaben für Wartung.

■ Die Steuerbefreiung ist kein Wahlrecht, sondern zwingend anzuwenden. Dies betrifft dann entsprechend auch das Betriebsausgabenabzugsverbot.

■ Wird die PV-Anlage in einem Betrieb errichtet, dessen Zweck nicht ausschließlich der Betrieb steuerfreier PV-Anlagen ist, so gilt die Steuerbefreiung nur insoweit, als der Strom eingespeist, entnommen oder an Dritte veräußert wird. Soweit der Strom im eigenen Gewerbebetrieb verbraucht wird, können mit der PV-Anlage im Zusammenhang stehende Betriebsausgaben steuerlich angesetzt werden. Für solche Anlagen kann auch ein Investitionsabzugsbetrag geltend gemacht werden.

Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen:

■ Die FinVerw lässt es zu, dass in Bezug auf steuerfrei gestellte PV-Anlagen, die auf, an oder in zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden montiert sind, die Aufwendungen als Handwerkerleistungen zu einer Steuerermäßigung bei der Einkommensteuer genutzt werden können. Dies betrifft bei der Errichtung einer Anlage allerdings nur den Lohnanteil, der insoweit in der Rechnung separat ausgewiesen sein sollte. Gleiches gilt für Kosten der Wartung oder Reparatur einer solchen PV-Anlage.

Zeitliche Anwendung der Steuerbefreiung:

■ Die Steuerbefreiung der Einnahmen und Entnahmen für die gekennzeichneten Anlagen gilt ab dem Jahr 2022. Dies ist unabhängig von dem Zeitpunkt der Errichtung der Anlage. Demnach sind bei vor 2022 errichteten Anlagen bis 2021 die allgemeinen steuerlichen Regeln anzuwenden und ab 2022 sind – soweit die übrigen Voraussetzungen vorliegen – die Einnahmen und Entnahmen steuerfrei zu stellen.

■ Die bisherige Vereinfachungsregel der FinVerw, nach der bei bestimmten kleineren Anlagen unterstellt werden konnte, dass keine Gewinnerzielungsabsicht besteht und damit diese Anlagen steuerlich nicht relevant sind, gilt für PV-Anlagen, die nach dem 31.12.2021 in Betrieb genommen wurden, nicht mehr.

■ Wurde bis einschließlich im Jahr 2021 ein Investitionsabzugsbetrag für die zukünftige Errichtung einer PV-Anlage gel-

tend gemacht und wird nun insoweit im Jahr 2022 oder später in eine unter die Steuerbefreiung fallende Anlage investiert, so ist nach Ansicht der FinVerw der Investitionsabzugsbetrag rückwirkend wieder rückgängig zu machen.

▷ PRAXISTIPP

Handlungsempfehlung: In der Fachliteratur werden für einzelne Fragen auch andere Ansichten vertreten als nun von der FinVerw. In bedeutenden Fällen oder bei Abgrenzungsfragen sollte daher steuerlicher Rat eingeholt werden.

Kinderbetreuungskosten kann nur der Elternteil geltend machen, in dessen Haushalt das Kind lebt

Abziehbare Sonderausgaben sind zwei Drittel der Aufwendungen, höchstens 4 000 € je Kind, für Dienstleistungen zur Betreuung eines zum Haushalt des Stpfl. gehörenden Kindes, welches das 14. Lebensjahr noch nicht vollendet hat oder wegen einer vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetretenen körperlichen, geistigen oder seelischen Behinderung außerstande ist, sich selbst zu unterhalten. Insoweit können z. B. Kosten für die Betreuung des Kindes in der Kindertagesstätte oder in der Schule steuerlich geltend gemacht werden.

Der BFH bestätigt nun aber mit Urteil vom 11.5.2023 (Az. III R 9/22), dass die Kinderbetreuungskosten nur dann geltend gemacht werden können, wenn das Kind dem Haushalt des Stpfl. angehört. Hiervon abgrenzend steht bei getrennt lebenden Eltern der Sonderausgabenabzug dem Elternteil, der das Kind nicht in seinen Haushalt aufgenommen hat, nicht zu, auch wenn dieser die Betreuungskosten getragen hat. Bei diesem Elternteil seien die Betreuungskosten vielmehr durch den ihm gewährten Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf abgedeckt.

Im Urteilsfall war der Stpfl. Vater einer im Jahr 2013 geborenen Tochter. Seit dem Jahr 2018 lebte er von der Mutter des Kindes dauernd getrennt. Im Streitjahr 2020 hatte die Tochter ihren ausschließlichen Wohnsitz bei der Mutter und gehörte nicht zum Haushalt des Stpfl. Er schuldeten den Barunterhalt, während die Mutter für die Betreuung der Tochter verantwortlich war (sogenanntes Residenzmodell). Nach den Feststellungen des Finanzgerichts erstattete der „zivilrechtlich im Rahmen des Mehrbedarfs zur anteiligen Zahlung von Kindergartenbeiträgen und Hortgebühr verpflichtete Stpfl.“ der Mutter jeweils den halben Monatsbeitrag für den Besuch des Kindergartens insgesamt 250 € und für den Besuch des Schulhorts insgesamt 348 €. In seiner Einkommensteuererklärung für das Streitjahr machte der Stpfl. die von ihm getragene Hälfte der Betreuungsaufwendungen als Sonderausgaben geltend. Den Sonderausgabenabzug lehnte das Finanzamt ab; zur Erläuterung führte es aus, die Tochter habe während des gesamten Veranlagungszeitraums nicht zum

Haushalt des Stpfl. gehört. Dies bestätigte nun der BFH.

▷ **PRAXISTIPP**

Handlungsempfehlung: Insoweit ist also ggf. ein Ausgleich der Eltern untereinander vorzunehmen.

Wachstumschancengesetz: Verbesserung der Abschreibungsbedingungen vorgesehen

Am 30.8.2023 hat das Bundeskabinett den Regierungsentwurf des Wachstumschancengesetzes beschlossen. Damit beginnt das Gesetzgebungsverfahren, welches voraussichtlich allerdings erst im November oder Dezember dieses Jahres abgeschlossen sein wird. Hinzuweisen ist auf folgende vorgesehene Änderungen, die bereits für aktuelle Investitionsentscheidungen von Bedeutung sind:

- Für Anschaffung/Herstellung von beweglichen Wirtschaftsgütern bis zum 31.12.2022 war steuerlich anstatt der linearen AfA auch die **degressive AfA** mit dem 2,5-fachen des linearen AfA-Satzes, maximal 25 % möglich. Vorgesehen ist nun, dass befristet für Anschaffungen/Herstellungen nach dem 30.9.2023 und vor dem 1.1.2025 die degressive AfA wieder eingeführt werden soll.
- Einführung einer **degressiven AfA für Wohngebäude** mit 6 % befristet auf sechs Jahre: Als konjunktur-, wirtschafts- oder wachstumspolitische Maßnahme zur Förderung des Wohnungsbaus und zur Unterstützung der Bauwirtschaft soll die Inanspruchnahme einer geometrisch-degressiven Abschreibung für Gebäude mit fallenden Jahresbeträgen befristet ermöglicht werden. Die neue degressive AfA kann nach einem unveränderlichen Prozentsatz i. H. v. 6 % vom jeweiligen Buchwert (Restwert) vorgenommen werden. Die neue degressive Abschreibung erfolgt im Jahr der Anschaffung oder Herstellung zeitanteilig. Der Übergang von der degressiven zur linearen AfA ist zulässig, wobei die weitere AfA dann vom Restwert erfolgt.

Die degressive Gebäude-AfA soll ausschließlich für Gebäude gelten, die Wohnzwecken dienen, in einem Mitgliedstaat der EU oder des EWR belegen sind und mit deren Herstellung nach dem 30.9.2023 und vor dem 1.10.2029 begonnen wird. Als Beginn der Herstellung bei Gebäuden gilt das Datum in der nach den jeweiligen landesrechtlichen Vorschriften einzureichenden Baubeginnsanzeige. Im Fall der Anschaffung ist die Inanspruchnahme der degressiven AfA nur dann möglich, wenn der obligatorische Vertrag nach dem 30.9.2023 und vor dem 1.10.2029 rechtswirksam abgeschlossen wird und der Stpfl. das Gebäude bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung angeschafft hat.

Hinweis: Der weitere Gang des Gesetzgebungsverfahrens bleibt abzuwarten. Insoweit können sich noch Änderungen ergeben.

Bestätigung durch den BFH: Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen bei Mietern

Die Einkommensteuer ermäßigt sich

- für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse oder für haushaltsnahe Dienstleistungen auf Antrag um 20 %, höchstens 4000 € pro Jahr der Aufwendungen des Stpfl.
- Daneben ermäßigt sich auf Antrag die Einkommensteuer für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen um 20 % der Aufwendungen des Stpfl., höchstens jedoch um 1200 € pro Jahr.
- Der BFH stellt nun mit Entscheidung vom 20.4.2023 (Az. VI R 24/20) klar, dass
- Mieter die Steuerermäßigung auch dann geltend machen können, wenn sie nicht selbst die Verträge mit den Leistungserbringern abgeschlossen haben, sondern der Vermieter oder Verwalter.
- Für eine Geltendmachung der Steuerermäßigung reicht regelmäßig eine Wohnnebenkostenabrechnung, eine Hausgeldabrechnung, eine sonstige Abrechnungsunterlage oder eine Bescheinigung entsprechend dem Muster der FinVerw aus.

Im Streitfall wohnten die Stpfl. in einer Eigentumswohnung, die sie vom Eigentümer angemietet hatten. Die Verwaltung des gemeinschaftlichen Eigentums der Wohnungseigentümer oblag einer Verwalterin. Geltend machten die Stpfl. eine Steuerermäßigung nach § 35a EStG für die Positionen (a) Funktionsprüfung RWM (Rauchwarnmelder) lt. Heizungsabrechnung, (b) Treppenhausreinigung und (c) Schneeräumdienst, Gartenpflege. Die Stpfl. legten hierzu die „Wohnnebenkostenabrechnung 2016“ ihres Vermieters vor, in der die Beträge für Treppenhausreinigung sowie Schneeräumdienst und Gartenpflege enthalten waren. Die Treppenhausreinigung war dem Vermieter durch die Verwalterin mit der „Hausgeldabrechnung“ für das Streitjahr in Rechnung gestellt worden. Die Aufwendungen für die Funktionsprüfung RWM (Rauchwarnmelder), die in der Wohnnebenkostenabrechnung unter der Position „Heizung Wasser“ mit enthalten waren, ergaben sich aus der an den Vermieter gerichteten „Betriebskosten-Abrechnung“ für

das Streitjahr, die die Stpfl. dem FA ebenso wie die Hausgeldabrechnung übermittelten. Der Vermieter bestätigte auf Rückfrage des steuerlichen Beraters der Stpfl. außerdem die Höhe des Lohnanteils der Funktionsprüfung RWM lt. Heizungsabrechnung, der Treppenhausreinigung sowie des Schneeräumdienstes und der Gartenpflege.

Zum Streitfall stellt das Gericht heraus:

- Der Berücksichtigung des Schneeräumens und der Gartenpflege als haushaltsnahe Dienstleistungen steht nicht entgegen, dass diese Arbeiten von Mitgliedern der Eigentümergemeinschaft erledigt wurden, die zu den Stpfl. oder ihrem Vermieter nicht in einem Beschäftigungs- oder Dienstverhältnis standen. Der Stpfl. nimmt haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen auch dadurch in Anspruch, dass ihm die betreffenden Leistungen zugutekommen.
- Handwerkerleistungen sind einfache wie qualifizierte handwerkliche Tätigkeiten, unabhängig davon, ob es sich um regelmäßig vorzunehmende Renovierungsarbeiten oder um Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen handelt. Hierzu zählen auch regelmäßige Prüftätigkeiten, wie vorliegend die Funktionsprüfung der Rauchwarnmelder.
- Die Stpfl. haben von dieser Leistung profitiert. Folglich haben sie diese auch dann in Anspruch genommen, wenn die Arbeiten z. B. auf Grund eines vom Vermieter, der Verwalterin oder der Eigentümergemeinschaft abgeschlossenen Dienst-, Arbeits- oder Werkvertrags ausgeführt wurden.
- Voraussetzung für die Gewährung der Steuerermäßigung ist, dass der Stpfl. für die Aufwendungen eine Rechnung erhalten hat. Die Wohnnebenkostenabrechnungen des Vermieters bzw. die Hausgeldabrechnungen der Eigentümergemeinschaft oder des Verwalters sowie weitere oder ergänzende Abrechnungsunterlagen, die der Mieter oder Wohnungseigentümer erhalten hat, können die Rechnungen der Leistungserbringer repräsentieren.

▷ **PRAXISTIPP**

Handlungsempfehlung: Der BFH stellt nun die Nachweispflichten für das Vorliegen von haushaltsnahen Dienstleistungen bzw. Handwerkerleistungen durch Mieter klar. In der Praxis kann daher eine Bescheinigung des Vermieters bzw. der Wohnungseigentümergemeinschaft gem. den Mustern der FinVerw vorgelegt werden.

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