

EINKOMMENSTEUERERKLÄRUNG 2021

DIESE NEUERUNGEN SIND ZU BEACHTEN

MERKBLATT NR. 1756.3 | 01 | 2022

INHALT

1. **Einführung**
2. **Allgemeines**
 - 2.1 Abgabefristen für die Einkommensteuererklärung 2021
 - 2.2 Elektronische Abgabe der Einkommensteuererklärung
 - 2.3 Grundfreibetrag – Kinderfreibetrag – Kindergeld
 - 2.4 Aufwendungen für (Atem-)Schutzmasken und Coronatests
 - 2.5 Anpassungsgeld als Progressionseinkünfte führt zur Abgabepflicht
 - 2.6 Übungsleiterfreibetrag und Ehrenamtszuschale
 - 2.7 Abgabe der Steuererklärung kann Grundrente erhöhen
3. **Gewinneinkünfte**
 - 3.1 Investitionsabzugsbetrag
 - 3.1.1 Verschärfende Regelungen ab VZ 2021
 - 3.1.2 Fristverlängerung für die IAB 2017 und 2018
 - 3.1.3 IAB und Problematik Pkw-Anschaffung
 - 3.2 Neue Beleganforderungen bei Bewirtungsaufwendungen
4. **Arbeitnehmereinkünfte**
 - 4.1 Erleichterungen beim steuerlichen Abzug des häuslichen Arbeitszimmers wegen Corona
 - 4.2 Homeoffice-Pauschale
 - 4.3 Erhöhung der Entfernungspauschale
5. **Vermietungseinkünfte**
 - 5.1 Neue Rechtslage ab VZ 2021 für die verbilligte Vermietung von Wohnraum
 - 5.2 Vergleichsgröße bei verbilligter Wohnraumvermietung
 - 5.3 Homeoffice-Pauschale auch für Vermieter
 - 5.4 Neue Arbeitshilfe zur Kaufpreisaufteilung der Finanzverwaltung
6. **Rentenbesteuerung**
7. **Kapitalerträge – neue Verlustverrechnungsregelung**
8. **Spekulationseinkünfte**
 - 8.1 Häusliches Arbeitszimmer
 - 8.2 Vermietung einzelner Räume
9. **Kinder**
 - 9.1 Erhöhung des Entlastungsbetrages für Alleinerziehende
 - 9.2 Kürzung der Kinderbetreuungskosten
10. **Sonderausgaben**
 - 10.1 Spendenabzug
 - 10.2 Beiträge an gesetzliche Rentenversicherung und gleichgestellte Altersvorsorge
11. **Außergewöhnliche Belastungen**
 - 11.1 Unterhalt
 - 11.2 Erhöhung der Behindertenpauschbeträge
 - 11.3 Erhöhung und Staffelung des Pflegepauschbetrages
 - 11.4 Gesetzliche Fahrtkostenpauschale

12. Steuerermäßigungen für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen

12.1 Aufwendungen für ein Hausnotrufsystem

12.2 Aufwendungen für Maßnahmen der öffentlichen Hand

13. Zinssatz für Steuernachforderungen

14. Mobilitätsprämie

1. EINFÜHRUNG

Aufgrund des Wahlkampfes zur Bundestagswahl kam insb. die Steuergesetzgebung etwas zum Erliegen. Nichtsdestotrotz haben sich wegen der Coronapandemie und deren Maßnahmen zur Eindämmung eine Vielzahl von Verwaltungsanweisungen im Steuerrecht ergeben, die sich auf die Anfertigung der Einkommensteuererklärung 2021 auswirken können. Dieses Merkblatt zeigt die gesetzlichen Änderungen, Neuerungen durch Verwaltungsanweisungen (BMF-Schreiben) und aktuelle Urteile sowie anhängige Klageverfahren auf, die für die Erstellung der Einkommensteuererklärung 2021 wie auch bei der Prüfung des Einkommensteuerbescheides 2021 wichtig sein können. Die dargestellten Änderungen sind dabei keineswegs als abschließender Katalog zu verstehen, sondern stellen lediglich die praxisrelevantesten Neuerungen vor.

2. ALLGEMEINES

2.1 Abgabefristen für die Einkommensteuererklärung 2021

Wegen der Coronapandemie und der damit höheren Arbeitsbelastung in Steuerberatungskanzleien wegen der Anträge für Hilfgelder, wie z.B. die Überbrückungshilfen, wurden die Steuererklärungsfristen verlängert und der Zeitpunkt, ab dem Steuernachforderungen zu verzinsen sind, entsprechend herausgeschoben. Nach aktuellem Stand der Dinge betrifft dies jedoch nur die VZ 2019 und 2020, § 149 Abs. 2 und 3 AO. Das heißt, für den VZ 2021 gelten wieder die regulären Abgabefristen für die Einkommensteuererklärungen und auch der reguläre Zeitpunkt, ab dem die Verzinsung von Steuerforderungen beginnt. Steuerpflichtige, die abgabepflichtig und nicht steuerlich beraten sind, müssen die Einkommensteuererklärung 2021 bis zum 01.08.2022 eingereicht haben. Steuerpflichtige, die steuerlich beraten sind, sollten die Einkommensteuererklärung 2021 bis spätestens zum 28.02.2023 eingereicht haben, wollen sie keinen Verspätungszuschlag riskieren (mindestens 25 € je angefangenen Monat der Verspätung). Die Verzinsung für den VZ 2021 beginnt am 01.04.2023.

2.2 Elektronische Abgabe der Einkommensteuererklärung

Steuerpflichtige mit Gewinneinkünften (Gewerbebetrieb, selbstständige Arbeit oder Freiberufler sowie Land- und Forstwirte) von mehr als 410 € im Jahr sind grundsätzlich verpflichtet, zum einen eine Einkommensteuererklärung abzugeben und zum anderen die Steuererklärung elektronisch nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung einzureichen, § 46 Abs. 2 Nr. 1 i. V. m. § 60 EStDV. Der BFH (Urteil v. 28.10.2020 – X R 36/19, noch nicht im BStBl. veröffentlicht) entschied jedoch einschränkend, dass die Einkommensteuererklärung nicht elektronisch eingereicht werden muss, wenn nach einer anderen Regelung eine Pflicht zur Abgabe der Einkommensteuererklärung besteht, z. B. wenn Ehegatten die Steuerklassenkombination III/V hatten oder Arbeitslohn aus mehreren Arbeitsverhältnissen bezogen wurde. Denn der Pflichtabgabetatbestand des § 46 Abs. 2 Nr. 1 EStG ist den anderen Pflichtabgabetatbeständen des § 46 Abs. 2 Nr. 2 bis 8 EStG nicht vorrangig.

2.3 Grundfreibetrag – Kinderfreibetrag – Kindergeld

Mit Wirkung zum 01.01.2021 wurde sowohl der Grundfreibetrag für Erwachsene als auch der Kinderfreibetrag erhöht. Damit beträgt der Grundfreibetrag im Jahr 2021 9.744 € und der Kinderfreibetrag 8.388 €, § 32a Abs. 1 und § 32 Abs. 6 EStG. Hinsichtlich des Kinderfreibetrages, der sich aus dem Freibetrag für das sächliche Existenzminimum des Kindes und dem Freibetrag für Betreuung, Erziehung oder Ausbildungsbedarf des Kindes (BEA-Freibetrag) zusammensetzt, ist bemerkenswert, dass sich nicht nur der jährlich übliche Teilbetrag des sächlichen Existenzminimums erhöht hat, sondern nach vielen Jahren auch der BEA-Freibetrag. Das Kindergeld beträgt ab dem 01.01.2021 219 € monatlich für das 1. und 2. Kind, 225 € monatlich für das 3. Kind und 250 € für jedes weitere Kind. Zusätzlich zum regulären Kindergeld wurde wegen der Belastungen für Familien mit Kindern aufgrund der Beschränkungen wegen der Coronapandemie im Jahr 2021 ein Kinderbonus von 150 € je Kind gewährt, § 66 Abs. 1 EStG. Voraussetzung ist, dass für das Kind wenigstens in einem Monat im Jahr 2021 ein Anspruch auf Kindergeld besteht. Diese Anhebung des Grundfreibetrages für Erwachsene und des Kinderfreibetrages werden in der Einkommensteuerveranlagung automatisch umgesetzt und erfordern kein gesondertes Zutun durch den Steuerpflichtigen oder dessen Berater.

2.4 Aufwendungen für (Atem-)Schutzmasken und Coronatests

Aufwendungen für den Erwerb von Schutzmasken und Coronatests sind typischerweise Kosten der privaten Lebensführung. Ein Sonderausgabenabzug und eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastungen sind regelmäßig nicht vorgesehen. Ausnahmen von dieser Regelung können sich im Falle einer Erkrankung mit Covid-19 ergeben, wenn solche Aufwendungen als Krankheitskosten einzustufen sind. Aufwendungen des Steuerpflichtigen für Schutzmasken und Coronatests, die für die berufliche Nutzung angeschafft bzw. die Berufsausübung durchgeführt werden, sind Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben. Für den Werbungs- oder Betriebsausgabenabzug ist es unschädlich, wenn die Atemschutzmasken auch auf dem Weg zur 1. Tätigkeitsstätte oder 1. Betriebsstätte getragen werden. Stellt der Arbeitgeber seinen Mitarbeitern oder Kunden Atemschutzmasken zur Verfügung oder führt Coronatests für diese durch, liegen voll abzugsfähige Betriebsausgaben vor. Stellt ein Vermieter von Ferienwohnungen seinen Gästen entsprechende Masken oder Tests zur Verfügung, sind dies Werbungskosten, FAQ des BMF „Corona“ v. 15.09.2021, VI. Allgemeine ertragsteuerliche Fragen, 8. Frage.

2.5 Anpassungsgeld als Progressionseinkünfte führt zur Abgabepflicht

Das Anpassungsgeld ist eine steuerfreie Leistung an Arbeitnehmer der Braunkohlekraftwerke und -tagebaue sowie Steinkohlekraftwerke, die aus Anlass einer Stilllegungsmaßnahme ihren Arbeitsplatz verloren haben, § 3 Nr. 60 EStG. Entsprechendes

gilt für Arbeitnehmer aus Tochter- und Partnerunternehmen der vorgenannten Anlagen, wenn diese nahezu ausschließlich für eines der betroffenen Hauptunternehmen tätig sind. Der Arbeitgeber beantragt diese Leistung beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA) und leitet diese – vergleichbar mit dem Kurzarbeitergeld – an die betreffenden Arbeitnehmer weiter. Eine Antragstellung durch den betroffenen Arbeitnehmer selbst ist nicht vorgesehen. Nach § 32b Abs. 1 S. 1 Nr. 1 Bu. i EStG unterliegt das Anpassungsgeld dem Progressionsvorbehalt und führt damit zur Abgabepflicht einer Einkommensteuererklärung. Das Anpassungsgeld soll die sozialen Folgen des Kohleausstiegs abmildern.

2.6 Übungsleiterfreibetrag und Ehrenamtspauschale

Zum 01.01.2021 wurde sowohl der Übungsleiterfreibetrag als auch die Ehrenamtspauschale erhöht, §§ 3 Nr. 26 u. Nr. 26a EStG. Der Betrag, der für einen Übungsleiter steuer- und sozialversicherungsfrei ausbezahlt werden darf, stieg von 2.400 € auf 3.000 € pro Jahr. Die steuer- und sozialversicherungsfreie Ehrenamtspauschale stieg von 720 € auf 840 € im Jahr. Voraussetzung für beide Regelungen ist, dass die regelmäßige Wochenarbeitszeit nicht mehr als 14 Stunden beträgt, die Tätigkeit also nebenberuflich ausgeübt wird. Eine nebenberufliche Ausübung ist auch möglich, wenn keine hauptberufliche Tätigkeit ausgeübt wird, wie z. B. bei Studenten oder Rentnern. Zu beachten ist weiter, dass der maximale Übungsleiterfreibetrag sowie die Ehrenamtspauschale nur einmal im Jahr beansprucht werden kann, und zwar auch dann, wenn verschiedene begünstigte Tätigkeiten ausgeübt werden. Wenn die entsprechenden Tätigkeiten ausgeübt werden, kann sowohl der Übungsleiterfreibetrag als auch die Ehrenamtspauschale in Anspruch genommen werden. Der Anwendungsbereich der Übungsleiter- und Ehrenamtspauschale wurde auf Ärzte, Pfleger und Helfer, die aufgrund der Coronapandemie in Krankenhäusern oder Impfzentren nebenberuflich tätig waren, zunächst befristet für die VZ 2020 und 2021 ausgeweitet, z. B. Pressemitteilung des Ministeriums der Finanzen Baden-Württemberg v. 15.02.2021.

2.7 Abgabe der Steuererklärung kann Grundrente erhöhen

Seit dem 01.01.2021 gilt das Gesetz zur Grundrente. Die Deutsche Rentenversicherung Bund (DRV) prüft bis Ende 2022 automatisch alle Bestandsrenten danach, ob zusätzlich ein Anspruch auf Grundrente besteht. Ergibt sich nach Prüfung der DRV ein Anspruch auf den Grundrentenzuschlag, wird dieser rückwirkend ab dem 01.01.2021 bzw. zum individuellen Rentenbeginn ausbezahlt. Da die Grundrente nur bedarfsorientiert geleistet werden soll, werden das eigene Einkommen und auch das Einkommen des Ehegatten oder Partners einer eingetragenen Lebenspartnerschaft angerechnet. Für die Ermittlung dieses Einkommens werden u. a. Daten aus der Einkommensteuerveranlagung, insb. das sog. zu versteuernde Einkommen, herangezogen. Sofern der betreffende Rentner keine Einkommensteuererklärung abgegeben hat, werden die Einnahmen herangezogen, die dem Rentenversicherer bereits bekannt sind, also Renteneinnahmen der gesetzlichen Rentenversicherungsträger, Versorgungsbezüge, Entschädigungen, Amtszulagen, Übergangsgelder und die Leistungen aus Altersvorsorgeverträgen, Pensionsfonds, Pensionskassen und Direktversicherungen. Davon werden dann pauschale Abschläge vorgenommen. Da im Rahmen der Einkommensteuererklärung die Möglichkeit besteht, verschiedene Aufwendungen zum Abzug zu bringen, kann dadurch ein geringeres zu versteuerndes Einkommen ausgewiesen werden als die Einnahmen mit den pauschalen Abschlägen. Das kann zu einer Verringerung der Anrechnung des Einkommens und damit zu einer höheren Grundrente führen. Bei Rentenempfängern, bei denen bekannt ist, dass sie eine Grundrente beziehen, sollten daher immer alle abziehbaren Aufwendungen in der Einkommensteuererklärung angegeben werden, auch wenn diese aufwendig zu ermitteln sind, wie Krankheits- oder Pflegekosten. Das gilt auch, wenn die Steuer wegen

Steuerermäßigungstatbeständen wie haushaltsnahen Dienstleistungen und Handwerkerleistungen bereits null ist.

3. GEWINNEINKÜNFTE

3.1 Investitionsabzugsbetrag

3.1.1 Verschärfende Regelungen ab VZ 2021

Bei Eintritt der Unanfechtbarkeit der erstmaligen Steuerfestsetzung oder der erstmaligen gesonderten Feststellung setzt die Beanspruchung (Auflösung) von IAB voraus, dass das begünstigte Wirtschaftsgut im Zeitpunkt der Bildung des Investitionsabzugsbetrages (IAB) noch nicht angeschafft oder hergestellt war. Die nachträgliche Inanspruchnahme von IAB etwa zur Kompensation von Betriebsprüfungsergebnissen ist nun ausgeschlossen, § 7g Abs. 2 Satz 2 EStG. Außerdem wurde die steuerzahlerfreundliche BFH-Rechtsprechung, nach der im Gesamthandsbereich einer Personengesellschaft gebildete IAB auch im Sonderbetriebsvermögen eines Mitunternehmers beansprucht werden können bzw. umgekehrt, ausgehebelt (BFH, Beschluss v. 15.11.2017 – VI R 44/16). Nun können nur noch IAB, die im Gesamthandsbereich gebildet wurden, auch dort wieder aufgelöst werden, § 7b Abs. 7 Satz 2 EStG. IAB, die im Sonderbetriebsvermögen gebildet wurden, können nur im Sonderbetriebsvermögensbereich desselben Mitunternehmers genutzt werden.

3.1.2 Fristverlängerung für die IAB 2017 und 2018

Nachdem die Coronapandemie wesentlich länger andauert als zunächst gedacht und damit auch die Beschränkungen länger aufrechterhalten werden müssen, wurde die bereits befristet eingeführte Verlängerung der Investitionsfrist für geltend gemachte Investitionsabzugsbeträge (IAB) nochmals verlängert, § 52 Abs. 16 Sätze 3 und 4 EStG. So sollen Steuernachzahlungen für die Unternehmen vermieden werden, die wegen der Pandemie und der damit einhergehenden wirtschaftlichen Einschnitte aktuell keine Investitionen durchführen können. Für IAB, die im VZ 2017 geltend gemacht wurden, gilt nun insg. eine Investitionsfrist von fünf Jahren statt der regulär geltenden drei Jahre. Für IAB, die im VZ 2018 geltend gemacht wurden, gilt eine Reinvestitionsfrist von vier Jahren. Konkret bedeutet dies, dass IAB, die im Jahr 2017 oder 2018 geltend gemacht wurden, ohne oder bei zu geringer Investition nicht schon am 31.12.2021 rückgängig gemacht werden müssen. Sie können noch für Investitionen bis zum 31.12.2022 genutzt werden. Wird dann jedoch keine begünstigte Investition durchgeführt, verlängert sich auch die Verzinsung der Steuernachforderung um die nun längere Zeit.

3.1.3 IAB und Problematik Pkw-Anschaffung

Bisher führte die Verwerfung des Fahrtenbuchs dazu, dass kein begünstigtes Wirtschaftsgut im Sinne des IAB und der Sonderabschreibungen gegeben war, da dann die 1 %-Regelung anzuwenden war und somit ein privater Nutzungsumfang von mehr als 10 % unterstellt wurde. In der Folge mussten der IAB (und die geltend gemachten Sonderabschreibungen) rückgängig gemacht oder auf ein anderes – begünstigtes – Wirtschaftsgut übertragen werden. Dem hat der BFH in seinem Urteil v. 15.07.2020 – III R 62/19, noch nicht im BStBl. veröffentlicht, widersprochen. Ein Steuerpflichtiger kann den betrieblichen und außerbetrieblichen Nutzungsanteil eines Pkw, für den er einen IAB beantragt und Sonderabschreibungen beansprucht hat, nicht nur durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch, sondern auch durch andere Beweismittel nachweisen. Das heißt, dass die Verwerfung des Fahrtenbuchs nicht automatisch auch zur Rückgängigmachung oder Übertragung des IAB auf ein anderes Wirtschaftsgut führen muss. Andere Beweismittel in dem Sinne wären z. B. die nachträgliche Behebung der Mängel des Fahrtenbuchs, indem verwendete Abkürzungen erläutert, fehlende Angaben nachgeholt und auf andere Weise belegt und unklare Fahrten als betriebliche Fahrten bestätigt werden. Zwar kommt dann für die Erfassung des Eigenverbrauchs weiterhin die 1 %-Regelung zur Anwendung, da für diese Zwecke das Fahrtenbuch nachträglich nicht verän-

dert werden darf, um ordnungsgemäß zu sein, aber der IAB und die Sonderabschreibungen lassen sich so retten.

AUSFÜHRLICHE HINWEISE zum IAB finden Sie im DWS-Merkblatt Nr. 1622 „Investitionsabzugsbetrag und Sonderabschreibung“.

3.2 Neue Beleganforderungen bei Bewirtungsaufwendungen

Das BMF hat zur steuerlichen Anerkennung von Aufwendungen für die Bewirtung von Personen aus geschäftlichem Anlass in einem Restaurant oder Hotel als Betriebsausgaben neue Anforderungen an eine ordnungsgemäße Bewirtungsrechnung veröffentlicht, BMF-Schreiben v. 30.06.2021 – IV C 6 – S 2145/19/10003. Der Bewirtungsbeleg muss nach wie vor den Namen und die Anschrift des Bewirtungsbetriebs, die Steuer-Nummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Bewirtungsbetriebs, ein Ausstellungsdatum, eine Rechnungsnummer, die Leistungsbeschreibung und den Leistungszeitpunkt sowie den Rechnungsbetrag und den Namen des Bewirtenden und der bewirteten Personen enthalten. Erleichterungen diesbezüglich gelten bei Kleinbetragsrechnungen bis 250 €. Verwendet der Bewirtungsbetrieb ein elektronisches Aufzeichnungssystem mit Kassenfunktion i. S. d. § 146a Abs. 1 AO i. V. m. § 1 KassenSichV, werden für den Betriebsausgabenabzug von Aufwendungen für eine Bewirtung von Personen aus geschäftlichem Anlass nur maschinell erstellte, elektronisch aufgezeichnete und mithilfe einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung (TSE) abgesicherte Rechnungen anerkannt. Der Bewirtungsbetrieb ist in diesen Fällen nach § 146a Abs. 2 AO verpflichtet, mit dem elektronischen Aufzeichnungssystem mit Kassenfunktion Belege über die Geschäftsvorfälle zu erstellen. Der zu erstellende Beleg, der die Angaben gem. § 6 KassenSichV enthält, stellt bei einem Rechnungsbetrag bis 250 € eine ordnungsgemäße Rechnung im Sinne des § 14 UStG i. V. m. § 33 UStDV dar. Rechnungen in anderer Form, z. B. handschriftlich erstellte oder nur maschinell erstellte, erfüllen die Nachweisvoraussetzungen des Satzes 1 nicht; die darin ausgewiesenen Bewirtungsaufwendungen sind vollständig vom Betriebsausgabenabzug ausgeschlossen. Der bewirtende Steuerpflichtige kann im Allgemeinen darauf vertrauen, dass die ihm erteilte Rechnung vom Bewirtungsbetrieb maschinell ordnungsgemäß erstellt und aufgezeichnet worden ist, wenn der von dem elektronischen Aufzeichnungssystem mit Kassenfunktion ausgestellte Beleg mit einer Transaktionsnummer, der Seriennummer des elektronischen Aufzeichnungssystems oder der Seriennummer des Sicherheitsmoduls versehen wurde. Diese Angaben können auch in Form eines QR-Codes dargestellt werden. Werden Bewirtungsleistungen zu einem späteren Zeitpunkt als dem Tag der Bewirtung in Rechnung gestellt und unbar bezahlt (z. B. bei der Bewirtung eines größeren Personenkreises im Rahmen einer geschlossenen Veranstaltung) oder sind in dem bewirtenden Betrieb ausschließlich unbare Zahlungen möglich, ist die Vorlage eines Belegs eines elektronischen Aufzeichnungssystems mit Kassenfunktion, der die Angaben nach § 6 KassenSichV beinhaltet, nicht zwingend erforderlich. In diesem Fall ist der Rechnung der Zahlungsbeleg über die unbare Zahlung beizufügen. Zudem gibt es weitere Konkretisierungen zu digitalen oder digitalisierten Bewirtungsrechnungen und -belegen. Für bis zum 31.12.2022 ausgestellte Belege über Bewirtungsaufwendungen ist der Betriebsausgabenabzug unabhängig von den nach der KassenSichV geforderten Angaben zulässig. Die erhöhten Anforderungen an die Nachweisführung im Vergleich zu den bisherigen Regelungen sind verpflichtend für Bewirtungsaufwendungen vorauszusetzen die nach dem 01.07.2021 angefallen sind.

4. ARBEITNEHMEREINKÜNFTE

4.1 Erleichterungen beim steuerlichen Abzug des häuslichen Arbeitszimmers wegen Corona

Die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer sind nur dann steuerlich berücksichtigungsfähig, wenn das häusliche Arbeits-

zimmer entweder den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Betätigung bildet oder aber beim Arbeitgeber kein Arbeitsplatz zur Verfügung steht, § 4 Abs. 5 Nr. 6b und § 9 Abs. 5 EStG. In beiden Fällen muss es sich bei dem häuslichen Arbeitszimmer **um einen abgeschlossenen Raum handeln, der nahezu ausschließlich – zu mind. 90% – für berufliche Zwecke genutzt wird.**

Hinsichtlich der beiden Kriterien „Mittelpunkt der gesamten beruflichen und betrieblichen Betätigung“ und „kein anderer Arbeitsplatz“ wurden für die Zeit der Coronapandemie Vereinfachungen beschlossen, BMF-Schreiben v. 09.07.2021 – IV C 6 – S 2145/19/10006 :013. Wird die bisherige berufliche Tätigkeit wegen Corona in das häusliche Arbeitszimmer verlagert, wird davon ausgegangen, dass die Tätigkeit im häuslichen Arbeitszimmer der im betrieblichen Büro qualitativ gleichwertig ist. Das heißt, dass sich der Mittelpunkt der gesamten beruflichen Betätigung ins häusliche Arbeitszimmer verlagert, wenn dort während der Coronapandemie durchschnittlich wöchentlich mehr Arbeitszeit verbracht wird als im betrieblichen Büro. Dann ist der Kostenabzug uneingeschränkt möglich. Hinsichtlich des Kriteriums kein anderer Arbeitsplatz wurde festgelegt, gilt, dass diese Voraussetzung als erfüllt anzusehen ist, wenn der Arbeitnehmer aus Gründen des Gesundheitsschutzes, z. B. zur Vermeidung von Kontakten mit Kollegen, von zu Hause aus gearbeitet hat. Das gilt für die Zeit der Coronapandemie, die zunächst auf den Zeitraum vom 01.03.2020 bis zum 31.12.2021 festgelegt ist, auch dann, wenn der Arbeitnehmer die Entscheidung über das Tätigwerden im Homeoffice auch ohne eine ausdrückliche – schriftliche – Anweisung des Arbeitgebers getroffen hat und er der Empfehlung der Bundesregierung/der Bundesländer gefolgt ist. In solchen Fällen ist ein Kostenabzug von bis zu 1.250 € möglich, § 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG i. V. m. § 9 Abs. 5 EStG.

4.2 Homeoffice-Pauschale

Liegt kein häusliches Arbeitszimmer nach der zuvor dargestellten Regelung vor (abgeschlossener Raum, der nahezu ausschließlich – zu mind. 90% – für berufliche Zwecke genutzt wird) oder sollen die Kosten für das vorhandene häusliche Arbeitszimmer nicht aufwendig einzeln und genau ermittelt werden, kann eine Pauschale von täglich 5 €, max. 600 € im Jahr, als Werbungskosten/Betriebsausgaben angesetzt werden, § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 4 EStG. Die Pauschale kann der Steuerpflichtige für jeden Kalendertag, an dem er seine betriebliche oder berufliche Tätigkeit ausschließlich in der häuslichen Wohnung ausübt und keine außerhalb der häuslichen Wohnung belegene Betätigungsstätte (keine Fahrt zur Arbeitsstätte oder Dienstreise an dem Tag) aufsucht, in Anspruch nehmen. Mit der Pauschale sind dann **sämtliche Aufwendungen**, die im Zusammenhang mit der Arbeit von zu Hause aus stehen, **abgegolten**. Arbeitsmittel sowie Internet- und Telekommunikationsaufwendungen sind jedoch **zusätzlich** zu berücksichtigen.

Auch wenn das Jahr 2021 nun schon das 2. Coronajahr ist, werden nicht alle betroffenen Steuerpflichtigen genaue Aufzeichnungen darüber geführt haben, an welchen Tagen sie im Homeoffice gearbeitet haben und an welchen Tagen nicht – und somit ein Ansatz der Homeoffice-Pauschale in Betracht kommt. Die Finanzverwaltung vertritt hierzu die Auffassung, dass aufgrund der besonderen Situation (und insb. der nicht absehbaren Entwicklung) davon auszugehen ist, dass zeitliche Abläufe nicht lückenlos dokumentiert worden sind. In diesen Fällen sollten für die Glaubhaftmachung schlüssige Angaben des Arbeitnehmers i. d. R. ausreichen, BMF-Schreiben v. 09.07.2021 – IV C 6 – S 2145/19/10006 :013. Die Prüfung des Einzelfalls wird durch das zuständige Finanzamt vorgenommen.

4.3 Erhöhung der Entfernungspauschale

Die Entfernungspauschale für Wege zwischen Wohnung und 1. Tätigkeitsstätte bzw. 1. Betriebsstätte sowie für Familienheimfahrten im Rahmen einer steuerlich anzuerkennenden doppelten Haushaltsführung wurde für Entfernungen ab dem 21. Entfernungskilometer von 0,30 € um 0,05 € auf 0,35 € je vollen Entfernungskilometer angehoben (erhöhte Entfernungspauschale), § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 und 5 EStG, § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG. Diese Regelung gilt erstmalig ab dem VZ 2021 bis zum VZ 2023. Ab dem VZ 2024 greift eine weitere Erhöhung bis zum VZ 2026 auf dann 0,38 € ab dem 21. Entfernungskilometer. Darüber hinaus ergeben sich bei den Regelungen zur Entfernungspauschale keine weiteren Änderungen.

5. VERMIETUNGSEINKÜNFTE

5.1 Neue Rechtslage ab VZ 2021 für die verbilligte Vermietung von Wohnraum

Beträgt das Entgelt für die Überlassung einer Wohnung zu Wohnzwecken mind. 66% der ortsüblichen Marktmiete, gilt die Wohnungsvermietung als vollentgeltlich. § 21 Abs. 2 EStG. Das heißt, auch wenn nur 66% der ortsüblichen Miete verlangt werden, dürfen die mit der Vermietung dieser Wohnung in Zusammenhang stehenden Werbungskosten in voller Höhe abgezogen werden. Es erfolgt keine Kürzung. Die Einkünfteerzielungsabsicht wird bei dauerhafter Vermietung von Wohnraum für Wohnzwecke unterstellt und ist nicht mittels Totalüberschussprognose zu belegen. Das gilt auch, wenn dauerhaft Verluste erzielt werden. Beträgt das vereinbarte Entgelt weniger als 50% der ortsüblichen Marktmiete, ist die Nutzungsüberlassung in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil aufzuteilen. Das bedeutet, dass eigentlich nur ein Teil der Wohnung vermietet wird. Nur für diesen Teil besteht Einkünfteerzielungsabsicht und nur die Werbungskosten, die auf diesen Teil entfallen, sind steuerlich abzugsfähig. Es erfolgt also eine entsprechende Kürzung der Werbungskosten. Der andere Teil der Wohnung wird entsprechend unentgeltlich überlassen. Insofern besteht für diesen Teil keine Einkünfteerzielungsabsicht und die auf diesen Teil entfallenden Kosten sind nicht abzugsfähig. Gedanklich wird die betreffende Wohnung also geteilt. Mit einem Teil der Wohnung werden Vermietungseinkünfte erzielt und die Werbungskosten sind abzugsfähig. Der andere Teil wird nicht zur Erzielung von Vermietungseinkünften genutzt und daher ist ein steuerlicher Kostenabzug nicht möglich. Für den entgeltlich vermieteten Teil wird Einkünfteerzielungsabsicht unterstellt, wenn die Vermietung dauerhaft erfolgt. Das gilt auch, wenn trotz Ansatz der nur gekürzten Werbungskosten dauerhaft Verluste erzielt werden. Eine Totalüberschussprognose für den entgeltlich vermieteten Wohnungsanteil ist nicht erforderlich.

Beträgt das vereinbarte Entgelt für eine auf Dauer angelegte Wohnungsvermietung mind. 50%, aber weniger als 66%, muss geprüft werden, ob für die Wohnung **insg.** – also für die gesamte Wohnung – Einkünfteerzielungsabsicht besteht. Dazu muss eine sog. Totalüberschussprognose erstellt werden. Bei dieser Totalüberschussprognose sind die Werbungskosten in ungekürzter Höhe anzusetzen. Weist diese Totalüberschussprognose ein positives Ergebnis aus, besteht für diese Wohnung **insg.** Einkünfteerzielungsabsicht und die mit der Wohnung in Zusammenhang stehenden Werbungskosten sind vollständig abziehbar. Es muss keine Kürzung vorgenommen werden. Ist das Ergebnis nach der Totalüberschussprognose hingegen negativ, können die Werbungskosten nur abgezogen werden, soweit sie auf den entgeltlich überlassenen Wohnungsteil entfallen. Werden trotz des Ansatzes der nur gekürzten Werbungskosten dauerhaft Verluste erzielt, wird die Einkünfteerzielungsabsicht dennoch unterstellt, wenn die Wohnungsvermietung zu Wohnzwecken dauerhaft erfolgt. Eine Totalüberschussprognose ist nicht erforderlich.

5.2 Vergleichsgröße bei verbilligter Wohnraumvermietung

Der BFH hat entschieden, dass die ortsübliche Marktmiete als Vergleichsbasis, ob eine verbilligte Wohnraumvermietung vorliegt oder nicht, vorrangig auf Basis des örtlichen Mietspiegels zu ermitteln ist (Urteil v. 22.02.2021 – IX R 7/20). Das gilt auch, wenn im gleichen Vermietungsobjekt weitere Wohnungen vermietet werden. Die Miethöhe der anderen Wohnung im gleichen Objekt ist nicht als Vergleichsgröße heranzuziehen, da sie nicht die ortsübliche Marktmiete abbildet. Im Ergebnis bedeutet das, dass Vermieter und Mieter eine geringere Miete vereinbaren können, als für ähnliche Wohnungen im gleichen Haus verlangt werden. Als ortsübliche Marktmiete ist die ortsübliche Kaltmiete für Wohnungen vergleichbarer Art, Lage und Ausstattung unter Einbeziehung der Spannen des örtlichen Mietspiegels zzgl. der nach der Betriebskostenverordnung umlagefähigen Kosten zu verstehen.

5.3 Homeoffice-Pauschale auch für Vermieter

Der Ansatz der Homeoffice-Pauschale als Werbungskosten in der Einkommensteuererklärung kann auch für Vermieter in Frage kommen, denn die Homeoffice-Pauschale gilt grundsätzlich für alle Einkunftsarten. Die Homeoffice-Pauschale beträgt täglich 5 €, für max. 120 Tage im Jahr und somit höchstens 600 €. Sie wird aber nur für Tage gewährt, an denen der Steuerpflichtige seine betriebliche oder berufliche Tätigkeit ausschließlich in der häuslichen Wohnung ausübt und keine außerhalb der häuslichen Wohnung belegene Betätigungsstätte aufsucht. D.h., an dem Tag darf er keine Fahrt zu einer Arbeitsstätte oder anderen Betätigungsstätte durchführen. Diese ausschließliche Tätigkeit im Homeoffice ist für jeden Kalendertag einzeln, aber über alle Einkunftsarten hinweg zu prüfen, die ein Steuerpflichtiger erzielt. In der Praxis kann es durchaus problematisch sein, die ausschließliche Tätigkeit im Homeoffice bei einem Vermieter darzustellen. Das gilt insb., wenn der Vermieter weiteren Betätigungen, z. B. als Arbeitnehmer, nachgeht. Wird keinen weiteren Betätigungen nachgegangen, z. B. weil der Steuerpflichtige bereits Rentner ist, ist der Ansatz der Homeoffice-Pauschale für die betreffenden Tage unproblematischer.

Aber wenn ein Arbeitnehmer z. B. von Montag bis Freitag im Betrieb arbeitet und sich am Samstag um die Hausverwaltung für seine Vermietungsobjekte kümmert, kann er für diesen Samstag die Homeoffice-Pauschale beanspruchen. Denn der Ansatz der Homeoffice-Pauschale ist nicht auf Wochentage beschränkt und es ist auch nicht erforderlich, dass er den ganzen Tag gearbeitet haben muss. Allerdings darf dann an diesem Samstag kein Weg zur Post oder zum Vermietungsobjekt unternommen werden, da dann das Kriterium „an dem Tag ausschließlich im Homeoffice tätig“ nicht erfüllt wird. Ist der Vermieter auch als Arbeitnehmer an einigen Tagen im Homeoffice tätig, kann die Homeoffice-Pauschale nur einmal pro Tag beansprucht werden. Sie ist dann auf die verschiedenen Einkünfte aufzuteilen. Ein doppelter Ansatz ist ausgeschlossen. Berücksichtigt werden muss auch, dass der Umfang der Tätigkeit im Homeoffice realistisch angesetzt werden muss. Ein Vermieter, der lediglich zwei Wohnungen vermietet, wird dafür typischerweise keine 120 Tage im Jahr im Homeoffice verbracht haben.

5.4 Neue Arbeitshilfe zur Kaufpreisaufteilung der Finanzverwaltung

Nachdem der BFH mit Urteil v. 21.07.2020 – IX R 26/19 die **Arbeitshilfe des BMF** zur Kaufpreisaufteilung beanstandet hatte, weil die Arbeitshilfe nicht die von der Rechtsprechung geforderte Aufteilung nach den realen Verkehrswerten von Grund und Gebäude im Hinblick auf die Verengung der zur Verfügung stehenden Bewertungsverfahren auf das (vereinfachte) Sachwertverfahren und die Nichtberücksichtigung eines sog. Orts- und Regionalisierungsfaktors bei der Ermittlung des Gebäudewertes gewährleistet, hat das BMF seine Arbeitshilfe zur Kaufpreisauf-

teilung überarbeitet. Nach der neuen Arbeitshilfe (Stand Mai 2021) soll der Verkehrswert nun mithilfe:

- des Vergleichswertverfahrens,
- des Ertragswertverfahrens oder
- mehrerer dieser Verfahren

ermittelt werden, § 8 Abs. 1 Satz 1 ImmoWertV. Offen ist, ob diese neue Arbeitshilfe des BMF zur Kaufpreisaufteilung Bestand haben wird und den Anforderungen des BFH entspricht.

6. RENTENBESTEUERUNG

Für Bezieher von Renten aus der gesetzlichen Rentenversicherung, der landwirtschaftlichen Alterskasse, einem berufsständischen Versorgungswerk, das der gesetzlichen Rentenversicherung vergleichbare Leistungen erbringt, oder einer Basis-Rente (bekannt unter Rürup-Rente) erhöht sich der Besteuerungsanteil auf 81% für Rentner, deren Rentenbeginn im Jahr 2021 war. Die Höhe des Besteuerungsanteils wird vom Finanzamt automatisch ermittelt. In der Einkommensteuererklärung muss die Bruttorente angegeben werden. Zur Rentenbesteuerung hat der Bundesfinanzhof in diesem Jahr lang erwartete Urteile gefällt, Urteile v. 19.05.2021 – X R 33/19 und X R 20/19 (noch nicht im BStBl. veröffentlicht). Darin hat der BFH aufgezeigt, nach welchen Regelungen eine mögliche Doppelbesteuerung zu berechnen ist und diese danach bei künftigen Rentnergenerationen auftreten kann. Da dies in jedem Fall verhindert werden muss, ist mit einer Reform zur Rentenbesteuerung in der nächsten Zeit zu rechnen. Mit Schreiben v. 30.08.2021 hat das BMF angewiesen, dass Steuerbescheide mit entsprechenden Renteneinkünften nur noch mit einem Vorläufigkeitsvermerk ergehen sollen.

7. KAPITALERTRÄGE – NEUE VERLUSTVERRECHNUNGSREGELUNG

Verluste aus Termingeschäften dürfen ab dem VZ 2021 nur bis zu einer Höhe von 20.000 € verrechnet werden, allerdings nur mit Gewinnen aus Termingeschäften oder Stillhalterprämien aus Optionsgeschäften. Nicht verrechnete Verluste können in den Folgejahren verrechnet werden, jedoch auch nur bis zu dem jährlichen Höchstbetrag von 20.000 € und wiederum nur mit Gewinnen aus Termingeschäften oder Stillhalterprämien aus Optionsgeschäften. Verluste aus der ganzen oder teilweisen Uneinbringlichkeit einer Kapitalforderung (z. B. ganz oder teilweiser Darlehensausfall), aus der Ausbuchung wertloser Wirtschaftsgüter (z. B. Aktien), aus der Übertragung wertloser Wirtschaftsgüter (z. B. Aktien, Wertpapiere) auf einen Dritten oder ein sonstiger Ausfall von Kapitalanlagen, die ab dem VZ 2020 entstanden sind, können zwar ebenfalls nur bis zu einer Höhe von jährlich 20.000 € mit anderen Kapitaleinkünften verrechnet werden, allerdings mit **allen anderen** Kapitaleinkünften. Nicht verrechnete Verluste können in den Folgejahren verrechnet werden, jedoch wiederum auch nur bis zu dem jährlichen Höchstbetrag von 20.000 €. Zu beachten ist, dass die Banken über solche Verluste regelmäßig keine Verlustbescheinigungen erstellen. Die Verluste müssen selbstständig ermittelt und in der Steuererklärung angegeben werden. Daneben ist nach wie vor zu berücksichtigen, dass Verluste aus Aktiengeschäften nur mit Aktiengewinnen verrechnet werden können, § 20 Abs. 6 Sätze 4 bis 6 EStG. Sofern keine entsprechenden positiven Einkünfte aus Kapitalvermögen erzielt werden, kommt es zu keiner steuerlichen Auswirkung der Verluste.

8. SPEKULATIONSEINKÜNFTE

8.1 Häusliches Arbeitszimmer

Der BFH hat entschieden (Urteil v. 01.03.2021, Az.: IX R 27/19), dass der auf das häusliche Arbeitszimmer eines privat genutzten Eigenheims entfallende Gewinn grundsätzlich **nicht zu Einkünften**

ten aus privaten Veräußerungsgeschäften führt, wenn eine weit überwiegende Eigennutzung der Wohnung im Übrigen vorliegt und das häusliche Arbeitszimmer zur **Erzielung von Überschusseinkünften** genutzt wurde. Voraussetzung ist, dass der Verkauf der übrigen Immobilie ebenfalls nicht steuerbar ist. Das häusliche Arbeitszimmer teilt dann das steuerliche Schicksal der restlichen Immobilie. Damit hat der BFH der Auffassung der Finanzverwaltung widersprochen, die solche Veräußerungen innerhalb der Spekulationsfrist von zehn Jahren als steuerpflichtig behandeln wollte. Bei der Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers zur Erzielung von Gewinneinkünften (Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb oder aus selbstständiger bzw. freiberuflicher Tätigkeit) sind die Spekulationsfristen des § 23 EStG ohnehin nicht relevant, da grundsätzlich Betriebsvermögen vorliegt. In solchen Fällen ist der Gewinn oder Verlust, der auf das häusliche Arbeitszimmer entfällt, steuerbar und steuerpflichtig.

8.2 Vermietung einzelner Räume

Der Gewinn aus der Veräußerung von selbst genutztem Wohneigentum ist auch dann in vollem Umfang von der Besteuerung ausgenommen, wenn in den Jahren vor der Veräußerung wiederkehrend einzelne Räume des Gebäudes lediglich an einzelnen Tagen vermietet wurden, entschied das Niedersächsische Finanzgericht mit Urteil v. 27.05.2021 – 10 K 198/20. Voraussetzung ist auch hier, dass ansonsten die Voraussetzungen für den nicht steuerbaren Verkauf selbst genutzten Wohnraums erfüllt sind. Im Entscheidungsfall war die Vermietung der einzelnen Räume von nur untergeordneter Bedeutung und betrug nicht mehr als 5 % bis 10 % der Tage im Jahr. Das letzte Wort hat jedoch auch hier der BFH, bei dem die Revision unter dem Az. IX R 20/21 anhängig ist. Als Steuerpflichtiger sollte man bei einem Verkauf innerhalb der Spekulationsfrist von zehn Jahren einer ansonsten zu eigenen Wohnzwecken genutzten Immobilie den Veräußerungsgewinn nicht gegenüber dem Finanzamt erklären. Allerdings muss dem Finanzamt im Freitextfeld mitgeteilt werden, dass auf den Ansatz dieses Gewinns verzichtet wurde. Will das Finanzamt den Veräußerungsgewinn dennoch besteuern, sollte Einspruch eingelegt und das Ruhen des Verfahrens mit Verweis auf das BFH-Aktenzeichen beantragt werden. So besteht kein eigenes Klagerisiko und dennoch die Chance, von einer steuerverfreundlichen BFH-Entscheidung zu profitieren.

Detaillierte Informationen zu den Spekulationsgeschäften finden Sie im DWS-Merkblatt Nr. 1847 „Spekulationsgeschäfte nach § 23 EStG – Steuererhebliche Tatbestände im privaten Bereich“.

9. KINDER

9.1 Erhöhung des Entlastungsbetrages für Alleinerziehende

Mit dem Konjunkturpaket 2020 zur Abmilderung der wirtschaftlichen Folgen durch die Coronapandemie wurde der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende von 1.908 € um 2.100 € auf 4.008 € zunächst befristet für die VZ 2020 und 2021 angehoben. Die Befristung wurde aufgehoben, sodass der Entlastungsbetrag auch für künftige VZ 4.008 € beträgt. Der Zusatzbetrag für jedes weitere Kind von 240 € bleibt unverändert, § 24b Abs. 2 EStG. Bei Arbeitnehmern wird der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende (ohne Zusatzbetrag) grundsätzlich automatisch im Rahmen des Lohnsteuerabzugsverfahrens berücksichtigt, wenn die Steuerklasse II in den elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmalen eingetragen ist. Der Zusatzbetrag von 240 € je weiterem Kind wird im Rahmen des Lohnsteuerabzugsverfahrens nur berücksichtigt, wenn er gesondert als Freibetrag bei den elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmalen hinterlegt wurde. Gleiches gilt grundsätzlich für den Erhöhungsbetrag von jeweils 2.100 € im Kalenderjahr 2020 und 2021. Auch er kann im Rahmen des Lohnsteuerabzugsverfahrens nur berücksichtigt werden, wenn er

als Freibetrag bei den elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmalen eingetragen wird, § 39a Abs. 1 S. 1 Nr. 4a EStG.

In einigen Bundesländern wurde der Erhöhungsbetrag von 2.100 € auch in den VZ 2020 und 2021 automatisch bei den Lohnsteuerabzugsmerkmalen berücksichtigt, wenn die Lohnsteuerklasse II vergeben war (z.B. NRW). Wurde der Erhöhungsbetrag und der Zusatzbetrag nicht bereits im Rahmen des Lohnsteuerabzugs berücksichtigt, wird er im Rahmen der Einkommensteueranmeldung gewährt. Hat sich der Arbeitnehmer nicht die Lohnsteuerklasse II eintragen lassen (ggf. wg. Schutz der Privatsphäre nicht gewollt) oder befindet er sich aktuell nicht mehr in einem aktiven Beschäftigungsverhältnis, kann die Berücksichtigung des Entlastungsbetrages für Alleinerziehende sowie der Erhöhung ebenfalls im Wege der Einkommensteueranmeldung erfolgen. Im Rahmen der Erstellung der Einkommensteuererklärung 2021 muss geprüft werden, ob die Erhöhung des Entlastungsbetrages für Alleinerziehende im Lohnsteuerabzugsverfahren umgesetzt wurde. Wenn der erhöhte Entlastungsbetrag für Alleinerziehende noch nicht berücksichtigt wurde, kann sich bereits daraus die Vorteilhaftigkeit der Abgabe einer Einkommensteuererklärung ergeben. Auch für Bezieher von anderen Einkunftsarten als solche aus nichtselbstständiger Tätigkeit, z.B. Unternehmer, kann die Erhöhung des Entlastungsbetrages für Alleinerziehende regelmäßig nur im Wege der Einkommensteueranmeldung erfolgen. Vor dem Hintergrund der deutlichen Anhebung des Entlastungsbetrages für Alleinerziehende ist es zudem sinnvoll, bei allen unverheirateten Steuerpflichtigen mit mind. einem Kind zu prüfen, ob die Anspruchsvoraussetzungen für diese steuerliche Entlastung vorliegen.

9.2 Kürzung der Kinderbetreuungskosten

Der BFH hat entschieden (Beschluss vom 14.04.2021 – III R 30/20), dass als Sonderausgaben abziehbare Kinderbetreuungskosten um die vom Arbeitgeber steuerfrei geleisteten Zuschüsse zu den Kinderbetreuungsaufwendungen zu kürzen sind. Kinderbetreuungskosten sind grundsätzlich zu 2/3 der Aufwendungen, max. 4.000 € pro Jahr und Kind, als Sonderausgaben abzugsfähig, § 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG. Voraussetzungen sind, dass das Kind das 14. Lebensjahr noch nicht vollendet hat, es sich um Aufwendungen zur Betreuung des Kindes handelt, eine Rechnung/Vertrag/Beitragsbescheid vorliegt, die unbar bezahlt wurde.

10. SONDERAUSGABEN

10.1 Spendenabzug

Der Grenzbetrag für den vereinfachten Spendennachweis wurde rückwirkend zum 01.01.2020 von 200 € auf 300 € angehoben, § 50 Abs. 4 Nr. 2 EStDV. Das heißt, für Zuwendungen bis zu 300 € ist als Nachweis der Zahlung der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung des Kreditinstituts ausreichend.

10.2 Beiträge an gesetzliche Rentenversicherung und gleichgestellte Altersvorsorge

Der absolute Höchstbetrag wie auch der Prozentsatz für die steuerliche Berücksichtigung von Altersvorsorgeaufwendungen in die gesetzliche Rentenversicherung, die landwirtschaftliche Alterskasse und die berufsständischen Versorgungswerke, die der gesetzlichen Rentenversicherung vergleichbare Leistungen erbringen, und in die private Basis-Rente (bekannt unter dem Begriff Rürup-Rente) wurden für den Veranlagungszeitraum 2021 erhöht. Der absolute Höchstbetrag im Jahr 2021 entspricht jeweils dem Höchstbetrag zur knappschaftlichen Rentenversicherung und beträgt im Jahr 2021 25.787 €. Der Prozentsatz der 2021 höchstens zu berücksichtigenden Altersvorsorgeaufwendungen ist von 90 auf 92 % gestiegen, § 10 Abs. 3 EStG. Im Ergebnis können sich damit bei einem Ledigen max. 92 % von 25.787 € = 23.725 € steuerlich auswirken. Bei zusammenveranlagten Ehegatten verdoppelt sich der Höchstbetrag. Diese Erhöhungen – absoluter Höchstbetrag und Prozentsatz – werden vom

Finanzamt in der Einkommensteuerveranlagung automatisch berücksichtigt, sofern entsprechende Altersvorsorgeaufwendungen in der Einkommensteuererklärung angegeben werden.

11. AUSSERGEWÖHNLICHE BELASTUNGEN

11.1 Unterhalt

Mit der Erhöhung des Grundfreibetrages für Erwachsene geht auch die Erhöhung des steuerlich berücksichtigungsfähigen Unterhaltshöchstbetrages einher. Er beträgt für den Veranlagungszeitraum 2021 ebenfalls 9.744 €, § 33a Abs. 1 EStG. Dieser Unterhaltshöchstbetrag gilt allerdings nicht, wenn Unterhalt an den geschiedenen oder dauernd getrennt lebenden Ehegatten bzw. eingetragenen Lebenspartner gezahlt wird und dieser die Anlage U unterschreibt. In dem Bereich gilt weiterhin der Höchstbetrag von 13.805 €.

11.2 Erhöhung der Behindertenpauschbeträge

Die Pauschbeträge für Menschen mit Behinderungen wurden zum 01.01.2021 praktisch verdoppelt, § 33b Abs. 3 EStG. Der Pauschbetrag deckt nur die Aufwendungen für die Hilfe bei den gewöhnlichen und regelmäßig wiederkehrenden Verrichtungen des täglichen Lebens, für die Pflege sowie für einen erhöhten Wäschebedarf von Menschen mit Behinderungen ab. Diese Menschen haben aber auch die Möglichkeit, solche Aufwendungen im Einzelnen nachzuweisen und als außergewöhnliche Belastungen allgemeiner Art nach § 33 EStG unter Berücksichtigung der zumutbaren Belastung steuerlich geltend zu machen. Wegen der nun deutlich gestiegenen Höhe der Behindertenpauschbeträge wird sich in vielen/den meisten Fällen keine Verbesserung ergeben, wenn statt des Behindertenpauschbetrages die tatsächlich entstandenen und einzeln nachgewiesenen Kosten in der Einkommensteuererklärung angesetzt werden, zumal beim Ansatz des Pauschbetrages keine zumutbare Belastung abzuziehen ist.

Andere krankheitsbedingte Aufwendungen können stets, und zwar zusätzlich zum Behindertenpauschbetrag, als außergewöhnliche Belastungen allgemeiner Art nach § 33 EStG unter Berücksichtigung der zumutbaren Belastung steuerlich geltend gemacht werden, z. B. Kosten einer OP, Heilbehandlungen, Kuren, Arzt- und Medikamentenkosten. Der Behindertenpauschbetrag (ebenso die Fahrtkostenpauschale und auch der Pflegepauschbetrag) ist antragsgebunden. Das heißt, diese Abzugsbeträge werden nur gewährt, wenn dies mit der Einkommensteuererklärung beantragt wird. Bei vielen Steuerpflichtigen mit Behinderungen wird sich aufgrund der deutlich gestiegenen Pauschbeträge eine wesentlich höhere Steuererstattung oder eine deutlich geringere Steuernachzahlung als im VZ 2020 ergeben, sofern die sonstigen Parameter (insb. Höhe der Einkünfte) gleich geblieben sind.

11.3 Erhöhung und Staffelung des Pflegepauschbetrages

Die Höhe des neuen Pflegepauschbetrages ist seit dem 01.01.2021 vom Pflegegrad abhängig, § 33 Abs. 6 S. 3 EStG. Als Pflegepauschbetrag wird gewährt:

bei Pflegegrad 2	600 €
bei Pflegegrad 3	1.100 €
bei Pflegegrad 4 und 5	1.800 €

Den Pflegepauschbetrag können Steuerpflichtige beanspruchen, denen Aufwendungen für die häusliche Pflege einer Person entstehen. Für die zu pflegende Person ist die Einstufung als hilflos i. S. d. SGB (Merkzeichen H) nicht mehr erforderlich. Es reicht die Einstufung ab den Pflegegrad 2. Aber das Merkzeichen H wird dem Pflegegrad 4 und 5 gleichgestellt, sodass dann der Pflegepauschbetrag von 1.800 € zu gewähren ist, § 33b Abs. 6 S. 4 EStG. Voraussetzung für die Beanspruchung des Pflegepauschbetrages ist, dass der pflegende Steuerpflichtige für die Pflege **keine Einnahmen** erhält und die **Pflege in der Wohnung**

des Steuerpflichtigen oder in der Wohnung der Pflegeperson persönlich durchgeführt wird, § 33 Abs. 6 Satz 1 EStG. Auch die pflegenden Steuerpflichtigen haben grundsätzlich die Möglichkeit, höhere Aufwendungen im Einzelnen nachzuweisen und statt des Pauschbetrages steuerlich als allgemeine außergewöhnliche Belastungen nach § 33 EStG unter Berücksichtigung der zumutbaren Belastung geltend zu machen. Der Vorteil des Pauschbetrages ist allerdings, dass er nicht um eine zumutbare Belastung reduziert wird.

11.4 Gesetzliche Fahrtkostenpauschale

Gänzlich neu ist die Einführung einer **gesetzlichen** Regelung zur Fahrtkostenpauschale für Menschen mit Behinderungen, § 33 Abs. 2a EStG. Bisher handelte es sich um eine Richtlinienregelung (H 33.1 – 33.4 „Fahrtkostenpauschale“ EStH). Der wesentliche Unterschied zwischen der Richtlinienregelung und der neuen Vorschrift ist, dass nur noch dem Grunde nach glaubhaft gemacht werden muss, dass behinderungsbedingte Fahrtkosten entstanden sind. Der Höhe nach sind keine Nachweise mehr zu erbringen.

Die Fahrtkostenpauschale beträgt

- für Menschen mit einem Grad der Behinderung von mind. 80 **oder** mit einem Grad der Behinderung von mind. 70 + Merkzeichen „G“ 900 €,
- für Menschen mit dem Merkzeichen „aG“, „BI“, „TBI“ oder „H“ 4.500 €.

Die Fahrtkostenpauschale wirkt sich steuerlich jedoch erst nach Berücksichtigung der zumutbaren Belastung aus. Bei der Fahrtkostenpauschale ist zu beachten, dass diese abgeltende Wirkung hat. Das heißt, nicht nur die Aufwendungen für Fahrten mit dem eigenen Pkw, sondern auch Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln, dem Taxi oder Flugreisen sind damit abgegolten. Es gibt nicht die Möglichkeit, höhere Aufwendungen nachzuweisen und steuerlich geltend zu machen.

Nicht von der Fahrtkostenpauschale erfasst sind hingegen Fahrten zur 1. Tätigkeitsstätte oder Auswärtstätigkeit. Diese Kosten können zusätzlich nach den Regelungen zu den Werbungskosten steuerlich beantragt werden.

Die Fahrtkostenpauschale erfasst auch – weiterhin – nicht die besonderen Aufwendungen des Steuerpflichtigen für das Fahrzeug, wie etwa die Kosten einer behindertengerechten Umrüstung des Fahrzeugs. Solche Kosten können zusätzlich als allgemeine außergewöhnliche Belastungen steuerlich geltend gemacht werden.

12. STEUERERMÄSSIGUNGEN FÜR HAUSHALTSNAHE DIENSTLEISTUNGEN UND HANDWERKERLEISTUNGEN

12.1 Aufwendungen für ein Hausnotrufsystem

Nach Ansicht des FG Baden-Württemberg (Urteil v. 11.06.2021 – 5 K 2380/19) und des Sächsischen FG (Urteil v. 14.10.2020 – 2 K 323/20) sind Aufwendungen für ein Hausnotrufsystem als haushaltsnahe Dienstleistung i. S. d. § 35a Abs. 2 EStG begünstigt. Damit sind 20% der Kosten des Hausnotrufsystems als haushaltsnahe Dienstleistung von der zu zahlenden Einkommensteuer abzuziehen, max. 4.000 € im Jahr für alle haushaltsnahen Dienstleistungen zusammen. Da üblicherweise Haushaltsangehörige im Bedarfsfall Hilfe holen, ersetzt das Notrufsystem bei Alleinlebenden die Überwachung im Haushalt, argumentierten die Richter. Das letzte Wort hat hier jedoch noch der BFH, bei dem zwei Revisionen unter den Aktenzeichen VI R 7/21 (Vorinstanz Sächsisches FG) und VI R 8/21 (Vorinstanz FG München, Urteil v. 02.12.2020 – 2 K 313/18) anhängig sind. In der Einkommensteuererklärung sollten die Kosten für so ein Hausnotrufsystem

als Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen beantragt werden. Allerdings ist ein Hinweis im Freitextfeld erforderlich, da die Rechtslage noch streitbefangen ist und auf das Aktenzeichen beim BFH verwiesen wird.

12.2 Aufwendungen für Maßnahmen der öffentlichen Hand

Nach zwei Entscheidungen des BFH hat das BMF seine Verwaltungsanweisung zur Steuerbegünstigung nach § 35a EStG für Maßnahmen der öffentlichen Hand konkretisiert. Danach gilt, dass für Handwerkerleistungen der öffentlichen Hand, die nicht nur einzelnen Haushalten, sondern allen an den Maßnahmen der öffentlichen Hand beteiligten Haushalten zugutekommen, eine Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen ausgeschlossen ist. Das betrifft z. B. den Ausbau des allgemeinen Versorgungsnetzes oder die Erschließung einer öffentlichen Straße, BMF-Schreiben v. 01.09.2021, GZ IV C 8 – S 2296-b/21/10002 :001. Insoweit fehlt es an einem räumlich-funktionalen Zusammenhang der Handwerkerleistungen mit dem Haushalt des einzelnen Grundstückseigentümers. Die Konkretisierung des BMF-Schreibens spiegelt die Entscheidungen des BFH wider.

13. ZINSSATZ FÜR STEUERNACHFORDERUNGEN

Das Bundesverfassungsgericht hat entschieden, dass die Verzinsung mit dem gesetzlichen Zinssatz von 0,5 % pro Monat verfassungswidrig ist, BVerfG, Urteile v. 08.07.2021 – 1 BvR 2237/14; 1 BvR 2422/17. Die Vorschriften über die Verzinsungshöhe finden für Verzinsungszeiträume, die in das Jahr 2019 fallen, keine Anwendung mehr. Der Gesetzgeber muss bis zum 31.07.2022 eine Neuregelung schaffen, die dann für Zinsen ab dem 01.01.2019 gilt.

Mit der gesetzlichen Neuregelung über die Zinshöhe sollen die ursprünglichen Zinsfestsetzungen rückwirkend korrigiert werden, sofern der Steuerbescheid noch nicht bestandskräftig ist. Das BMF hatte am 02.05.2019 die Finanzämter angewiesen, Zinsfestsetzungen fortan mit einem Vorläufigkeitsvermerk zu versehen, BMF-Schreiben vom 02.05.2019, vorläufige Festsetzung, GZ IV A 3 – S 0338/18/10002 BStBl. 2019 I S. 448. Das heißt, diese Zinsfestsetzungen sind insoweit offen und können nachträglich und automatisch vom Finanzamt geändert werden. Ein Zutun des Steuerpflichtigen/des Beraters ist grundsätzlich nicht erforderlich. Zu beachten ist, dass das Urteil zugunsten wie zulasten der Steuerpflichtigen wirkt. Das heißt, wenn Zinszahlungen an das Finanzamt bezahlt werden mussten, kann es zu einer anteiligen Erstattung von Nachzahlungszinsen kommen. Wurden Erstattungszinsen vom Finanzamt an den Steuerpflichtigen bezahlt, kann es zur anteiligen Rückforderung solcher Zinsen vom Steuerpflichtigen kommen. Nach dem BMF-Schreiben vom 17.09.2021 IV A 3 – S 0338/19/10004 :005 werden aktuell keine neuen Zinsen mehr festgesetzt und Zinsansprüche ab dem 01.01.2019 nicht mehr vollstreckt. Dies wird jedoch nachgeholt, wenn der Gesetzgeber eine gesetzliche Regelung geschaffen hat, in der eine neue Zinshöhe festgesetzt wurde. Das heißt, es sind nachträglich Zinsen zu bezahlen, wenn Steuererklärungen erst sehr spät eingereicht werden und sich eine Nachzahlung an das Finanzamt ergibt.

14. MOBILITÄTSPRÄMIE

Soweit die höhere Entfernungspauschale für die Wege zwischen der Wohnung und der 1. Tätigkeitsstätte bzw. 1. Betriebsstätte sowie im Rahmen von Familienheimfahrten bei einer steuerlich anzuerkennenden doppelten Haushaltsführung keine tatsächliche finanzielle Wirkung entfaltet, weil das Einkommen zu gering ist, kann erstmals ab dem VZ 2021 eine Mobilitätsprämie beantragt werden, § 101 ff. EStG. Bei der Ermittlung der Mobilitätsprämie werden die Parameter

- Wert der Entfernungspauschale ab dem 21. Kilometer,
- soweit das zu versteuernde Einkommen unter dem Grundfreibetrag liegt,
- soweit die gesamten Werbungskosten den Arbeitnehmer-Pauschbetrag übersteigen,

gegenübergestellt. Der geringste Betrag wird mit dem Einkommensteuersatz von 14 % multipliziert und stellt die Höhe der Mobilitätsprämie dar. Der Anspruch auf die Mobilitätsprämie entsteht jeweils mit Ablauf des Kalenderjahres. Um die Mobilitätsprämie zu erhalten, ist ein gesonderter Antrag nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck (= Anlage Mobilitätsprämie) beim bislang für die Einkommensbesteuerung zuständigen Finanzamt zu stellen. Die Antragsfrist beträgt vier Jahre. Danach verfällt der Anspruch auf die Mobilitätsprämie. Diese wird in einem gesonderten Prämienbescheid festgesetzt, allerdings nur, wenn die Prämie mind. 10 € beträgt. Die Auszahlung erfolgt dann binnen eines Monats. Die Mobilitätsprämie selbst ist keine steuerpflichtige Einnahme. Anspruchsberechtigt sind sowohl unbeschränkt als auch beschränkt Steuerpflichtige. Der Antrag auf Mobilitätsprämie gilt zugleich als Abgabe einer Einkommensteuererklärung. Aber bei nicht pflichtveranlagten Arbeitnehmern kann auch ein gesonderter Antrag auf Mobilitätsprämie gestellt werden. Die Einkommensteuer ist in diesen Fällen mit 0 € anzusetzen.

HINWEISE Die Folgen aus den Urteilen der 1. Instanz, also die Finanzgerichtsurteile, muss das Finanzamt nicht (kann sie aber!) anwenden, wenn sich das Finanzamt in einem anderen Zuständigkeitsgebiet als das FG, welches die Entscheidung getroffen hat, befindet. Wendet das Finanzamt ein steuerzahlerfreundliches Urteil eines FG aus einem anderen Zuständigkeitsgebiet nicht an, bleibt dem betroffenen Steuerpflichtigen nach erfolglosem Einspruchsverfahren nur der zunächst kostenpflichtige Klageweg. Hier sollte vorab eine individuelle Kosten-/Nutzen- und Risikoanalyse vorgenommen werden. Die dargestellten BFH-Urteile sind, sofern keine abweichenden Angaben gemacht wurden, im Bundessteuerblatt veröffentlicht worden und müssen von allen Finanzämtern angewendet werden. Ein Klagerisiko besteht diesbezüglich grundsätzlich nicht. Gleiches gilt für die dargestellten BMF-Schreiben. Hinsichtlich der genannten anhängigen Klageverfahren kann es im Verlauf der Zeit dazu kommen, dass der BFH die entsprechenden Urteile fällt. Diese sind für die Erstellung der Einkommensteuererklärung 2021 zu beachten.