

§ 3 Nr. 58 [Wohngeld nach der Wohngeldgesetzgebung]

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346)

Steuerfrei sind

...

58. das Wohngeld nach dem Wohngeldgesetz, die sonstigen Leistungen aus öffentlichen Haushalten oder Zweckvermögen zur Senkung der Miete oder Belastung im Sinne des § 11 Absatz 2 Nummer 4 des Wohngeldgesetzes sowie öffentliche Zuschüsse zur Deckung laufender Aufwendungen und Zinsvorteile bei Darlehen, die aus öffentlichen Haushalten gewährt werden, für eine zu eigenen Wohnzwecken genutzte Wohnung im eigenen Haus oder eine zu eigenen Wohnzwecken genutzte Eigentumswohnung, soweit die Zuschüsse und Zinsvorteile die Vorteile aus einer entsprechenden Förderung mit öffentlichen Mitteln nach dem Zweiten Wohnungsbaugesetz, dem Wohnraumförderungsgesetz oder einem Landesgesetz zur Wohnraumförderung nicht überschreiten, der Zuschuss für die Wohneigentumsbildung in innerstädtischen Altbauquartieren nach den Regelungen zum Stadtumbau Ost in den Verwaltungsvereinbarungen über die Gewährung von Finanzhilfen des Bundes an die Länder nach Artikel 104a Absatz 4 des Grundgesetzes zur Förderung städtebaulicher Maßnahmen;

...

Autor und Mitherausgeber:

Dr. Winfried *Bergkemper*, Richter am BFH aD, Lenggries

Anm. |

Anm.

A. Allgemeine Erläuterungen zu Nr. 58 1

B. Erläuterungen zu Nr. 58: Steuerbefreiung von Wohngeld nach der Wohngeldgesetzgebung

I. Wohngeld nach dem Wohngeldgesetz	2	III. Öffentliche Zuschüsse und Zinsvorteile	4
II. Leistungen zur Senkung der Miete oder Belastung iSd. § 11 Abs. 2 Nr. 4 WoGG	3	IV. Zuschuss nach den Regelungen zum Stadtumbau Ost	5

A. Allgemeine Erläuterungen zu Nr. 58

1

Grundinformation zu Nr. 58: Nr. 58 hat Wohnfürsorgemaßnahmen zum Gegenstand. Die Vorschrift stellt vor allem das nach dem Wohngeldgesetz (WoGG) gezahlte Wohngeld stfrei. Von der Steuer befreit sind zudem weitere staatliche Leistungen zur Senkung der Miete oder Belastung, zudem ist der Zuschuss für die Wohneigentumsbildung nach den Regelungen zum Stadtumbau Ost begünstigt.

Rechtsentwicklung der Nr. 58:

- ▶ *StÄndG 1961 v. 13.7.1961* (BGBl. I 1961, 981; BStBl. I 1961, 444): Einfügung der StBefreiung in den Katalog des § 3. Die StFreiheit von Miet- und Lastenbeihilfen ergab sich bis dahin aus dem Zweiten Wohnungsbaugesetz (II. WoBauG) v. 27.6.1956 (BGBl. I 1956, 523) und dem Gesetz über Miet- und Lastenbeihilfen v. 23.6.1960 (BGBl. I 1960, 389).
- ▶ *Gesetz über Wohnungsbeihilfen v. 29.7.1963* (BGBl. I 1963, 508): Die Vorschrift wurde neu gefasst und auf Wohnungsbeihilfen nach dem Gesetz über Wohnungsbeihilfen und Miet- und Lastenbeihilfen nach § 36 WohnbG Saarl. ausgedehnt.
- ▶ *WoGG idF v. 1.4.1965* (BGBl. I 1965, 178): Nr. 58 wurde unter Verweisung auf die „Wohngeldgesetzgebung“ allgemeiner gefasst.
- ▶ *WoGG v. 14.12.1970* (BGBl. I 1970, 1637; BStBl. I 1971, 31): Nr. 58 wurde neu gefasst. Steuerbefreit war nunmehr das „Wohngeld nach der Wohngeldgesetzgebung“.
- ▶ *StEntlG 1981 v. 16.8.1980* (BGBl. I 1980, 1381; BStBl. I 1980, 534): Die StBefreiung wurde auf die sonstigen Leistungen zur Senkung der Miete oder Belastungen iSd. § 38 WoGG ausgedehnt.
- ▶ *StÄndG 1992 v. 25.2.1992* (BGBl. I 1992, 197; BStBl. I 1992, 146): Die StBefreiung wurde aus Gründen der Klarstellung auf das Wohngeld nach dem Wohngeldsondergesetz erstreckt (BTDrucks. 12/1506, 168). Außerdem wurde die StBefreiung auf öffentliche Zuschüsse zur Deckung laufender Aufwendungen für eine zu eigenen Wohnzwecken genutzte Wohnung im eigenen Haus oder eine zu eigenen Wohnzwecken genutzte Eigentumswohnung, deren Nutzungswert nicht zu besteuern ist, soweit sie nicht durch ein Dienstverhältnis veranlasst sind, erstreckt.
- ▶ *Gesetz zur Neuregelung der steuerrechtlichen Wohneigentumsförderung v. 15.12.1995* (BGBl. I 1995, 1783; BStBl. I 1995, 775): Die Vorschrift wurde mW ab VZ 1996 erneut geändert, um eine Gleichbehandlung der Miet- und Belastungsvorteile bei Mietern und Eigenheimern aufgrund gewährter Wohnungsfürsorge-mittel nach dem II. WoBauG zu erreichen (BTDrucks. 13/2784, 83).
- ▶ *StBereinG 1999 v. 22.12.1999* (BGBl. I 1999, 2601; BStBl. I 2000, 13): Die Wörter „deren Nutzungswert nicht zu besteuern ist,“ wurden gestrichen. Es handelte sich dabei lediglich um eine redaktionelle Folgeänderung wegen des Wegfalls der Nutzungswertbesteuerung und der Aufhebung der §§ 21 Abs. 2 Satz 1, 21a.
- ▶ *Gesetz zur Reform des Wohnungsbaurechts v. 13.9.2001* (BGBl. I 2001, 2376; BStBl. I 2001, 631): Einfügung der Wörter „oder dem Wohnraumförderungsgesetz“ (WoFG).
- ▶ *StÄndG 2001 v. 20.12.2001* (BGBl. I 2001, 3519; BStBl. I 2002, 4): Einbeziehung des Zuschusses für die Wohneigentumsbildung nach den Regelungen zum Stadtbau Ost in die StBefreiung.
- ▶ *Föderalismusreform-Begleitgesetz v. 5.9.2006* (BGBl. I 2006, 2098; BStBl. I 2006, 506): Einfügung der Wörter „oder einem Landesgesetz zur Wohnraumförderung“ nach den Wörtern „dem Wohnraumförderungsgesetz“. Die Änderung war notwendige Folge der Übertragung der Wohnraumförderung in die Gesetzgebungskompetenz der Länder durch das Föderalismusreform-Begleitgesetz (BTDrucks. 16/81, 24).

- ▶ *Gesetz zur Neuregelung des Wohngeldrechts und zur Änderung des Sozialgesetzbuchs v. 24.9.2008* (BGBl. I 2008, 1856; BStBl. I 2009, 2): Im Zusammenhang mit der Neufassung des WoGG wurden mW ab VZ 2009 die Wörter „und dem Wohngeldsondergesetz“ gestrichen und die Wörter „die sonstigen Leistungen zur Senkung der Miete oder Belastung iSd. § 38 des Wohngeldgesetzes“ durch die Wörter „die sonstigen Leistungen aus öffentlichen Haushalten oder Zweckvermögen zur Senkung der Miete oder Belastung iSd. § 11 Abs. 2 Nr. 4 des Wohngeldgesetzes“ ersetzt.

Bedeutung der Nr. 58: Angehörigen des öffentlichen Dienstes gewährte Fördermittel nach dem II. WoBauG bzw. WoFG können Arbeitslohn sein (BFH v. 3.7.2019 – VI R 37/16, BStBl. II 2020, 241); insoweit kann von einer echten StBefreiung gesprochen werden. Im Übrigen sind die in der Vorschrift genannten staatlichen Leistungen bereits nicht stbar. Der Bestimmung kommt daher vornehmlich klarstellende Bedeutung zu (glA *Valta in Brandis/Heuermann*, § 3 Nr. 58 Rz. 1 [11/2020]).

Geltungsbereich der Nr. 58:

- ▶ *Sachlicher Geltungsbereich:* Nr. 58 betrifft Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 19) und sonstige Einkünfte (§ 22).
- ▶ *Persönlicher Geltungsbereich:* Nr. 58 gilt für unbeschränkt und beschränkt stpfl. Personen, denn § 50 enthält insoweit keine Sonderregelung.

Verhältnis der Nr. 58 zu anderen Vorschriften:

- ▶ *Verhältnis zu § 3 Nr. 11:* Nr. 11 stellt Bezüge aus öffentlichen Mittel oder aus Mitteln einer öffentlichen Stiftung stfrei, wenn diese wegen Hilfsbedürftigkeit bewilligt werden. Nr. 58 begünstigt speziell Leistungen zur Senkung der Wohnraumkosten.
- ▶ *Verhältnis zu § 3 Nr. 59:* Siehe § 3 Nr. 59 Anm. 1.

B. Erläuterungen zu Nr. 58: Steuerbefreiung von Wohngeld nach der Wohngeldgesetzgebung

I. Wohngeld nach dem Wohngeldgesetz

2

Nach dem WoGG v. 24.9.2008 (BGBl. I 2008, 1856) dient das Wohngeld der wirtschaftlichen Sicherung angemessenen und familiengerechten Wohnens. Das Wohngeld wird als Zuschuss zur Miete (Mietzuschuss) oder zur Belastung (Lastenzuschuss) für den selbst genutzten Wohnraum geleistet (§ 1 WoGG). Es kommt für jede Art von Wohnraum in Betracht. Er kann in einem Altbau oder Neubau liegen, öffentlich gefördert, stbegünstigt oder frei finanziert sein.

Wohngeldberechtigter: Jeder, der die gesetzlichen Voraussetzungen des WoGG erfüllt, hat einen Anspruch auf Wohngeld. Dies gilt für den Mieter ebenso wie für den Eigentümer des von ihm bewohnten Wohnraums (s. im Einzelnen § 3 WoGG).

Anspruchsvoraussetzungen für das Wohngeld: Das nach Nr. 58 stfreie Wohngeld bemisst sich gem. §§ 4 ff. WoGG nach der Anzahl der zu berücksichtigenden Haushaltsmitglieder, der zu berücksichtigenden Miete und Belastung und dem Gesamteinkommen. Die Berechnung ergibt sich aus § 19 WoGG.

3 II. Leistungen zur Senkung der Miete oder Belastung iSd. § 11 Abs. 2 Nr. 4 WoGG

Steuerfrei sind die sonstigen Leistungen aus öffentlichen Haushalten oder Zweckvermögen zur Senkung der Miete oder Belastung iSd. § 11 Abs. 2 Nr. 4 WoGG.

Gemäß § 11 Abs. 1 WoGG ist bei der Berechnung des Wohngeldes die Miete oder Belastung zu berücksichtigen, die sich nach § 9 oder § 10 WoGG ergibt, soweit sie nicht nach § 11 Abs. 2 und 3 WoGG außer Betracht bleibt. Gemäß § 11 Abs. 2 Nr. 4 WoGG bleibt die Miete oder Belastung iSd zu dem Anteil außer Betracht, der durch Leistungen aus öffentlichen Haushalten oder Zweckvermögen, insbes. Leistungen zur Wohnkostenentlastung nach dem II. WoBauG, dem WoFG oder entsprechenden Gesetzen der Länder, an den Mieter oder den selbst nutzenden Eigentümer zur Senkung der Miete oder Belastung gedeckt wird, soweit die Leistungen nicht von § 14 Abs. 2 Nr. 30 WoGG erfasst sind. Das bedeutet, dass Nr. 58 diese in § 11 Abs. 2 Nr. 4 WoGG erwähnten Leistungen, die letztlich zu einer Wohngeldminderung führen, eigens stfrei stellt.

Die Wohnraumförderungsleistungen müssen aus öffentlichen Haushalten bzw. Zweckvermögen stammen und zur Senkung der Miete bzw. Belastung dienen. Öffentliche Haushalte führen nicht nur Bund, Länder, Gemeinden und Gemeindeverbände, sondern alle KdöR (BFH v. 3.7.2019 – VI R 37/16, BStBl. II 2020, 241, zur Handwerkskammer).

Zu beachten ist, dass das eigens angesprochene II. WoBauG auslaufendes Recht ist. Das II. WoBauG ist durch das Gesetz zur Reform des Wohnungsbaurechts v. 13.9.2001 aufgehoben worden. Die auf seiner Grundlage eingegangenen Verpflichtungen und erlassenen Bescheide gelten jedoch fort (vgl. § 3 Nr. 59 Anm. 2).

Maßgeblich ist deshalb in diesem Zusammenhang das WoFG. Dieses regelt nunmehr die Förderung des Wohnungsbaus und anderer Maßnahmen zur Unterstützung von Haushalten bei der Versorgung mit Mietwohnraum, einschließlich genossenschaftlich genutzten Wohnraums, und bei der Bildung von selbst genutztem Wohneigentum (soziale Wohnraumförderung; § 1 Abs. 1 WoFG). Fördergegenstände sind ua. der Wohnungsbau und die Modernisierung von Wohnraum, wenn damit die Unterstützung von Haushalten bei der Versorgung mit Mietwohnraum durch Begr. von Belegungs- und Mietbindungen oder bei der Bildung von selbst genutztem Wohneigentum erfolgt (§ 2 Abs. 1 WoFG). Die Förderung erfolgt ua. durch Gewährung von Fördermitteln, die aus öffentlichen Haushalten oder Zweckvermögen als Darlehen oder als Zuschüsse bereitgestellt werden (§ 2 Abs. 2 Nr. 1 WoFG). Förderempfänger ist der Bauherr bzw. Erwerber (§ 11 Abs. 1 WoFG).

4 III. Öffentliche Zuschüsse und Zinsvorteile

Steuerfrei sind ferner öffentliche Zuschüsse zur Deckung laufender Aufwendungen und Zinsvorteile bei Darlehen, die aus öffentlichen Haushalten gewährt werden, für eine zu eigenen Wohnzwecken genutzte Wohnung im eigenen Haus oder eine zu eigenen Wohnzwecken genutzte Eigentumswohnung, soweit die Zuschüsse und Zinsvorteile die Vorteile aus einer entsprechenden Förderung mit öffentlichen Mitteln nach dem II. WoBauG, dem WoFG oder einem Landesgesetz zur Wohnraumförderung nicht überschreiten. Dieser Regelung kommt uE neben der StFreiheit für Leistungen aus öffentlichen Haushalten oder Zweckvermögen zur Senkung

der Miete oder Belastung iSd. § 11 Abs. 2 Nr. 4 WoGG keine eigenständige Bedeutung zu. Der Regelungsbereich der beiden Bestimmungen ist nahezu deckungsgleich.

Öffentliche Zuschüsse zur Deckung laufender Aufwendungen waren in erster Linie solche nach § 42 Abs. 1 II. WoBauG idF der Bekanntmachung v. 19.8.1994 (BGBl. I 1994, 2317). Ferner zählten hierzu die in § 87a II. WoBauG erwähnten Wohnungsfürsorgemittel in Form von Aufwendungszuschüssen, die Angehörigen des öffentlichen Dienstes oder ähnliche Personengruppen aus öffentlichen Mitteln zum Bau einer stbegünstigten oder frei finanzierten Wohnung unter Vereinbarung eines Wohnungsbenutzungsrechts zur Verfügung gestellt worden waren.

Da das II. WoBauG aufgehoben worden ist (s. Anm. 3) ergeben sich die maßgebenden Förderungsmaßnahmen aus § 2 Abs. 2 und § 45 WoFG (Förderung mit Wohnungsfürsorgemitteln für Angehörige des öffentlichen Dienstes).

Zinsvorteile bei Darlehen, die aus öffentlichen Haushalten gewährt werden, ergeben sich ua. bei Darlehen, die als Wohnungsfürsorgemittel Angehörigen des öffentlichen Dienstes oder einer ähnlichen Personengruppe aus öffentlichen Mitteln zum Bau einer stbegünstigten oder frei finanzierten Wohnung unter Vereinbarung eines Wohnungsbenutzungsrechts zur Verfügung gestellt worden sind (s. § 2 Abs. 2 Nr. 1 WoFG; zur früheren Rechtslage s. § 42 Abs. 1 I. WoBauG und § 87a II. WoBauG; zum Begriff des öffentlichen Haushalts s. Anm. 3).

Zu eigenen Wohnzwecken genutzt: Gemäß § 17 Abs. 2 WoFG ist selbst genutztes Wohneigentum Wohnraum im eigenen Haus oder in einer eigenen Eigentumswohnung, der zu eigenen Wohnzwecken genutzt wird.

Soweit die Zuschüsse und Zinsvorteile die Vorteile aus einer entsprechenden Förderung mit öffentlichen Mitteln nach dem II. WoBauG, dem WoFG oder einem Landesgesetz zur Wohnraumförderung nicht überschreiten: Die Einschränkung ist zwar allg. formuliert, hat jedoch nur für die Wohnungsfürsorgemittel, die Angehörigen des öffentlichen Dienstes zur Verfügung gestellt werden, Bedeutung. In diesen Fällen unterliegen darüber hinausgehende Beträge der StPflcht nach § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 (vgl. § 3 Nr. 59 Anm. 3). In anderen Fällen hat die Einschränkung keine Bedeutung, weil die Zuschüsse und Zinsvorteile insgesamt bereits nicht stbar sind. Nach Auffassung des BFH betrifft die Einschränkung nicht nur die Höhe bestimmter Förderungsbeträge, sondern erfasst auch die in den genannten Fördergesetzen festgelegten Einkommensgrenzen (BFH v. 3.7.2019 – VI R 37/16, BStBl. II 2020, 241).

IV. Zuschuss nach den Regelungen zum Stadtumbau Ost

5

Steuerbefreiung nach dem Förderprogramm Stadtumbau Ost: Im Rahmen des Bund-Länder-Förderprogramms „Stadtumbau Ost für lebenswerte Städte und attraktives Wohnen“ gibt der Bund Finanzhilfen an die fünf östlichen Bundesländer und Berlin zur Förderung städtebaulicher Maßnahmen auf der Grundlage von Art. 104b GG. Danach kann der Bund für bedeutsame Investitionen der Länder und Gemeinden Finanzhilfen gewähren. Dies geschieht im Bereich der Städtebauförderung auf der Grundlage einer Verwaltungsvereinbarung zwischen Bund und Ländern. Diese Vereinbarungen werden jährlich abgeschlossen und im Bundesanzeiger veröffentlicht. Aufgrund der jeweiligen Verwaltungsvereinbarung regeln Förderrichtlinien der Länder die genauen Voraussetzungen der zu fördernden Maß-

nahmen und Vorhaben. Dazu zählt ua. die Förderung der Wohneigentumsbildung in innerstädtischen Altbauquartieren durch Zuschüsse an die sanierungsbereiten Eigentümer. Diese Zuschüsse stellt Nr. 58 stfrei (s. dazu BTDrucks. 14/7341, 9f.).

Programm Stadtumbau: Das Städtebauförderprogramm Stadtumbau Ost bestand seit 2002. Daneben existierte seit 2004 das Programm Stadtumbau West, das aber von Nr. 58 nicht erfasst wurde. Beide Programme wurden mW ab 2017 zu einem gemeinsamen Stadtumbauprogramm („Programm Stadtumbau“) zusammengefasst. Mit der Verwaltungsvereinbarung 2017 wurde die Zusammenführung umgesetzt. Zwar sind trotz der Zusammenführung die Förderkonditionen für ostdeutsche Städte und Gemeinden bestehengeblieben. Es ist jedoch fraglich, ob nach der Zusammenführung der beiden Förderprogramme zum Programm Stadtumbau, also seit 2017, die StBefreiung für Zuschüsse noch zur Anwendung kommt, denn „Regelungen zum Stadtumbau Ost“, wie von Nr. 58 vorausgesetzt, existieren nicht mehr.