

MANDANTENINFORMATION

UNTERNEHMER UND GESCHÄFTSFÜHRER

Gestiegene Energiekosten: Billigkeitsmaßnahmen der Finanzverwaltung

Die Folgewirkungen des Ukraine-Krieges und der Sanktionen sind auch für die Bevölkerung und Unternehmen in Deutschland schwerwiegend. Die Finanzämter sind angewiesen, diese besondere Situation bei wirtschaftlich betroffenen Steuerpflichtigen angemessen zu berücksichtigen. Den Finanzämtern stehen neben der Herabsetzung von Vorauszahlungen zur Einkommen- oder Körperschaftsteuer eine Reihe von Billigkeitsmaßnahmen zur Verfügung. Genannt seien hier insbesondere die Stundung oder die einstweilige Einstellung oder Beschränkung der Vollstreckung (Vollstreckungsaufschub). Das Bundesfinanzministerium verfügt hierzu Folgendes (BMF-Schreiben vom 5.10.2022, IV A 3 - S 0336/22/10004: 001): In jedem Einzelfall ist zu entscheiden, inwieweit die Voraussetzungen für eine steuerliche Billigkeitsmaßnahme vorliegen. Die Finanzämter sollen den ihnen hierbei zur Verfügung stehenden Ermessensspielraum verantwortungsvoll ausschöpfen. Bei der Nachprüfung der Voraussetzungen sind bis zum 31. März 2023 eingehenden Anträgen keine strengen Anforderungen zu stellen.

Über Anträge auf Billigkeitsmaßnahmen oder Anpassung der Vorauszahlungen unter Einbeziehung der aktuellen Situation soll zeitnah entschieden werden. Auch eine rückwirkende Herabsetzung von Vorauszahlungen für das Jahr 2022 ist im Rahmen der Ermessensentscheidung möglich. Auf die Erhebung von Stundungszinsen kann im Einzelfall aus Billigkeitsgründen verzichtet werden. Voraussetzung hierfür ist unter anderem, dass der Steuerbürger seinen steuerlichen Pflichten, insbesondere seinen Zahlungspflichten, bisher pünktlich nachgekommen ist und er in der Vergangenheit nicht wiederholt Stundungen und Vollstreckungsaufschübe in Anspruch genommen hat, wobei Billigkeitsmaßnahmen aufgrund der Corona-Krise

nicht zu Lasten des Steuerpflichtigen berücksichtigt werden. In diesen Fällen kommt ein Verzicht auf Stundungszinsen in der Regel in Betracht, wenn die Billigkeitsmaßnahme für einen Zeitraum von nicht mehr als drei Monaten gewährt wird.

Bei der Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrages für Zwecke der Vorauszahlungen gilt für wirtschaftlich Betroffene Folgendes (Oberste Finanzbehörden der Länder vom 20.10.2022, G 1460): Das Finanzamt kann bei Kenntnis veränderter Verhältnisse für den laufenden Erhebungszeitraum die Anpassung der Gewerbesteuer-Vorauszahlungen veranlassen. Das gilt insbesondere für die Fälle, in denen das Finanzamt Einkommensteuer- und Körperschaftsteuervorauszahlungen anpasst. Bei der Nachprüfung der Voraussetzungen sind bei bis zum 31. März 2023 eingehenden Anträgen keine strengen Anforderungen zu stellen. Über Anträge auf Herabsetzung des Gewerbesteuermessbetrags für Zwecke der Vorauszahlungen unter Einbeziehung der aktuellen Situation soll zeitnah entschieden werden. Auch eine rückwirkende Anpassung des Gewerbesteuermessbetrags für Zwecke der Gewerbesteuer-Vorauszahlungen für das Jahr 2022 ist im Rahmen der Ermessensentscheidung möglich. Nimmt das Finanzamt eine Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrages für Zwecke der Vorauszahlungen vor, ist die betreffende Gemeinde hieran bei der Festsetzung ihrer Gewerbesteuer-Vorauszahlungen gebunden. Für etwaige Stundungs- und Erlassanträge gilt, dass diese an die Gemeinden und nur dann an das zuständige Finanzamt zu richten sind, wenn die Festsetzung und die Erhebung der Gewerbesteuer nicht den Gemeinden übertragen worden ist.

ELEKTRONISCHE REGISTRIERKASSEN: ÜBERGANGSFRIST ENDET AM 31.12.2022

Elektronische Aufzeichnungssysteme, zu denen auch Registrierkassen gehören, müssen generell bereits seit dem 1. Januar 2020 über eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung (TSE) verfügen. So sollen Manipulationen an den digitalen Daten verhindert werden. Wurden Registrierkassen nach dem 25. November 2010 und vor dem 1. Januar 2020 angeschafft und sind diese bauartbedingt nicht aufrüstbar, so dürfen diese Registrierkassen bis zum 31. Dezember 2022 weiterverwendet werden. Diese letzte Übergangsfrist läuft nun aber ab. Damit dürfen elektronische Kassen ohne TSE nicht weiterverwendet werden.

Praxistipp: Nach wie vor gibt es zahlreiche Fragen rund um den Einsatz von Registrierkassen und anderen elektronischen Aufzeichnungssystemen, um die TSE und auch um die Belegausgabepflicht. Das Bundesfinanzministerium hat zu vielen Fragen Stellung bezogen. Den Fragen-Antworten-Katalog finden Sie auf den Internetseiten des BMF unter "Service" (<https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/FAQ/2020-02-18-steuergerechtigkeit-belegpflicht.html>).

Praxistipp: Nach wie vor ist es zulässig, so genannte offene Ladenkassen (z.B. eine Geldkassette) zu verwenden. Eine Pflicht zur Führung einer Registrierkasse besteht nicht, auch wenn eine solche Kasse in Betrieben mit vielen Bargeldvorgängen natürlich empfehlenswert ist. Zudem unterliegen auch offene Ladenkassen bestimmten Aufzeichnungspflichten.

Transparenzregister: Meldepflicht für bestimmte Gruppen bis zum 31.12.2022

Gemäß § 20 Abs. 1 Geldwäschegesetz (GwG) sind juristische Personen des Privatrechts, eingetragene Personengesellschaften und gegebenenfalls nichtrechtsfähige Stiftungen sowie vergleichbare Vereinigungen verpflichtet, Angaben zu ihren wirtschaftlich Berechtigten zwecks Eintragung in das Transparenzregister zu machen. Das Transparenzregister wurde ab 2017 zunächst als so genanntes Auffangregister geführt. Das bedeutete, dass eine Mitteilung nach §§ 20, 21 GwG an das Transparenzregister nur dann notwendig war, wenn sich die Angaben zum wirtschaftlich Berechtigten nicht aus bestehenden elektronisch abrufbaren Eintragungen in anderen Registern, wie beispielsweise dem Handels- oder Vereinsregister, ergaben. Das hat sich aber geändert. Mit dem Wegfall der so genannten Mitteilungsfiktion wurde das deutsche Transparenzregister zum Vollregister umgewandelt. Dies hat für "Einheiten", die sich bisher auf die Mitteilungsfiktion berufen konnten, zur Folge, dass eine bislang entbehrliche Eintragung der wirtschaftlich Berechtigten nunmehr erforderlich wird. Für diese Fälle hat der Gesetzgeber aber Übergangsfristen normiert:

- Aktiengesellschaften, SE und Kommanditgesellschaften auf Aktien mussten die Mitteilung zur Eintragung bis zum 31.3.2022 vornehmen.
- Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Genossenschaften und europäische Genossenschaften oder Partnerschaften mussten die mitteilungspflichtigen Angaben bis zum 30.6.2022 zur Eintragung übermitteln.
- In allen anderen Fällen muss eine Mitteilung spätestens bis zum 31.12.2022 erfolgen. Betroffen sind insbesondere Personengesellschaften, die im Handelsregister eingetragen sind (OHG, GmbH & Co. KG), aber auch bestimmte Trusts, Treuhänder in Verbindung mit Stiftungen und ausländische Vereinigungen mit Immobilienbesitz in Deutschland.

Praxistipp: Die Übergangsfristen gelten nicht für diejenigen, die sich bereits vor den gesetzlichen Änderungen in das Transparenzregister eintragen mussten, und auch nicht in den Fällen, in denen eine Eintragung ausdrücklich gefordert wird (z.B. bei Überbrückungshilfen). Für eingetragene Vereine erfolgt die Datenübertragung aus dem Vereinsregister - von Ausnahmen abgesehen - automatisch, so dass eine gesonderte Meldung üblicherweise nicht erforderlich ist.

Praxistipp: Das Bundesverwaltungsamt hat detaillierte Informationen und einen FAQ-Katalog zum Transparenzregister veröffentlicht: https://www.bva.bund.de/DE/Das-BVA/Aufgaben/T/Transparenzregister/transparenz_node.html

Photovoltaikanlagen: Mehrere Anlagen gelten als einheitlicher Gewerbebetrieb

Übt ein Unternehmer verschiedene gewerbliche Tätigkeiten aus oder verfügt sein Gewerbebetrieb über mehrere Niederlassungen, so stellt sich stets die Frage, ob insoweit eigenständige Betriebe gegeben sind. Die Interessenlage kann dabei unterschiedlicher Natur sein: Wer Verluste einer gewerblichen Tätigkeit mit Gewinnen aus einer anderen Tätigkeit gewerbsteuerlich verrechnen will, möchte in der Regel einen einzigen Gesamtbetrieb sein Eigen nennen, während die Sache anders aussieht, wenn beide Tätigkeiten Gewinne erwirtschaften und der gewerbsteuerliche Freibetrag von 24.500 Euro mehrfach genutzt werden soll. Dann wäre es vorteilhaft, wenn zwei Gewerbebetriebe vorliegen und der Freibetrag doppelt genutzt werden könnte. Auch wenn ein Betriebsteil verkauft wird und für den Veräußerungsgewinn der einkommensteuerliche Freibetrag und der ermäßigte Steuersatz (§§ 16, 34 EStG) genutzt werden sollen, wären zwei eigenständige (Teil-)Betriebe von Vorteil.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass ortsverschieden belegene Photovoltaikanlagen nicht jeweils als eigenständiger Betrieb oder Teilbetrieb gelten. Folge: Der Freibetrag und der ermäßigte Steuersatz kommen beim Verkauf nicht zum Zuge, wenn lediglich ein Teil der Anlagen verkauft wird (BFH-Beschluss vom 13.6.2022, X B 148/21). Der Sachverhalt: Der Kläger betrieb mehrere Photovoltaikanlagen. Drei Anlagen sind auf dem Dach eines Mietshauses installiert. Fünf Anlagen befinden sich auf dem Dach einer etwa vier Kilometer entfernten Hofstelle des Klägers. Für die Anlagen bestehen jeweils gesonderte Stromlieferverträge. Sie werden getrennt gewartet und sind separat versichert. Die Anschaffungskosten wurden je für sich finanziert. Der Kläger erstellte einheitliche Gewinnermittlungen, verbuchte die Einnahmen aus den Anlagen aber auf getrennten Erlöskonten. Im Streitjahr veräußerte er die auf dem Dach des Mietwohngrundstücks befindlichen Photovoltaikanlagen an seinen Sohn. Für den hieraus resultierenden Gewinn beantragte der Kläger den Freibetrag für Veräußerungsgewinne (§ 16 Abs. 4 EStG). Zudem ging er davon aus, dass der Gewinn aus der Veräußerung der Photovoltaikanlagen nicht der Gewerbesteuer unterliege. Beides begründete er damit, dass es sich bei den veräußerten Photovoltaikanlagen um einen eigenständigen Teilbetrieb gehandelt habe, der neben demjenigen auf der Hofstelle existiert habe.

Das Finanzamt sah die Betätigungen des Klägers dagegen als einheitlichen gewerblichen Betrieb an und qualifizierte den aus der Veräußerung erzielten Gewinn daher als laufende - und der Gewerbesteuer unterliegende - Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Einspruch und Klage blieben erfolglos. Begründung: Der Kläger hat mit allen Photovoltaikanlagen eine gleichartige, sogar identische, Tätigkeit ausgeübt. Die veräußerte Anlage verfügte weder über einen eigenen Wirkungsbereich noch war dieser eigenes Personal zugeordnet. Ebenso fehlten eine separierte Buchführung sowie eine eigene Verwaltungs- und Organisationsstruktur und ein eigener Kundenstamm.

Praxistipp: Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs sprechen unter anderem folgende Kriterien für die Annahme von zwei einzelnen Betrieben: räumliche Trennung, gesonderte Buchführungen, eigenes Personal, jeweils eigene Verwaltungen und eigenes Anlagevermögen, ungleichartige betriebliche Tätigkeiten, ein jeweils eigener Kundenstamm und eine die Eigenständigkeit ermöglichende interne Organisation. Diese Merkmale brauchen zwar nicht sämtlich vorzuliegen, aber eine gewisse Selbständigkeit der beiden Betriebe ist erforderlich. Im o.g. Fall waren diese Kriterien nicht hinreichend erfüllt.

Praxistipp: Betreiber kleiner Photovoltaikanlagen (derzeit: bis 10 kW) können von dem "Liebhaberei-Wahlrecht" Gebrauch machen. In diesem Fall müssen laufende Gewinne nicht mehr der Einkommensteuer unterworfen werden. Auch ein eventueller Betriebsaufgabegewinn ist nicht zu erfassen. Wenn eine Anlage, für die das Wahlrecht ausgeübt wird, später aber mit Gewinn verkauft wird, dürfte der Veräußerungsgewinn dennoch steuerpflichtig sein, soweit er auf die einkommensteuerlich relevante Phase des Betriebs entfällt (BFH-Urteil vom 11.5.2016, X R 15/15). Ab 1.1.2023 ändert sich die Rechtslage aber: Dann sollen gewisse Anlagen, je nach Installation, mit einer Leistung von bis zu 15 kW oder 30 kW zwingend von der Ertragsbesteuerung ausgenommen werden. Ggf. sind dann auch Veräußerungsgewinne einkommensteuerfrei. Es muss aber noch die endgültige Gesetzesfassung abgewartet werden.

Umsatzsteuer: Vorsteuerabzug für so genannte Outplacementberatung

Bezieht ein Unternehmer für einen von ihm angestrebten Personalabbau Leistungen von so genannten Outplacement-Unternehmen, so kann er aus den entsprechenden Kosten die Vorsteuer abziehen. Dies gilt zumindest dann, wenn unkündbar und unbefristet Beschäftigte beraten werden, um sie zur Begründung neuer Beschäftigungsverhältnisse zu bewegen (BFH-Urteil vom 30.6.2022, V R 32/20).

Der Sachverhalt: Die Klägerin beabsichtigte einen Personalabbau. Ihre Mitarbeiter waren allerdings zu einem großen Teil aufgrund von Tarifverträgen, die betriebsbedingte Kündigungen ausschlossen, oder aufgrund sonstiger Regelungen unkündbar und unbefristet beschäftigt. Der beabsichtigte Personalabbau konnte daher nur auf freiwilliger Basis mit Zustimmung der betroffenen Mitarbeiter zur Aufhebung ihrer Arbeits- oder Dienstverträge erfolgen. Die Klägerin beauftragte Outplacement-Unternehmen, die sie bei der Erreichung ihrer Personalabbauziele unterstützten. Diese Unternehmen sollten Mitarbeiter individuell betreuen, fachlich beraten und organisatorisch bei der Suche nach einem neuen Arbeitsplatz unterstützen, damit diese freiwillig ihre bisherigen Beschäftigungsverhältnisse aufgaben. Die Kosten trug die Klägerin. Aus den Leistungen der Outplacement-Unternehmen machte die Klägerin den Vorsteuerabzug geltend. Das Finanzamt erkannte den Vorsteuerabzug nur teilweise an. Es war der Auffassung, dass die Outplacementberatung eher den Mitarbeitern als dem Unternehmer zugutegekommen sei. Da der "Entstehungsgrund" für die Kosten mehr im Eigeninteresse der Arbeitnehmer als beim Arbeitgeber gelegen habe, sei ein Vorsteuerabzug nicht möglich. Doch die hiergegen gerichtete Klage war erfolgreich; die Revision des Finanzamts wurde zurückgewiesen.

Begründung: Das Interesse eines Unternehmers am Personalabbau überwiegt den Vorteil, der sich für die dort Beschäftigten an der Begründung eines neuen Arbeitsverhältnisses ergibt. So ist es jedenfalls dann, wenn es um die Begründung neuer Arbeitsverhältnisse für unkündbar und unbefristet Beschäftigte geht. Bei derartigen Beschäftigungsverhältnissen kann davon ausgegangen werden, dass sich das Interesse an der Begründung neuer Arbeitsverhältnisse nicht aus dem Wunsch des Beschäftigten nach einem Arbeitgeberwechsel, sondern aus dem unternehmerischen Ziel erklärt, Beschäftigte, deren gegenwärtige Betätigung aus unternehmerischen Gründen beendet werden soll, denen aber nicht gekündigt werden kann, davon zu überzeugen, einer Auflösung des bestehenden Beschäftigungsverhältnisses zuzustimmen. Den Beschäftigten wird ein von ihnen ursprünglich nicht gewünschter Vorteil aus unternehmerischen Gründen quasi aufgedrängt.

Praxistipp: Seit dem 1.1.2019 sind bestimmte Weiterbildungsleistungen des Arbeitgebers von der Lohnsteuer befreit. Geregelt ist dies in § 3 Nr. 19 des Einkommensteuergesetzes. Auch Beratungsleistungen des Arbeitgebers - oder auf seine Veranlassung von einem Dritten - zur beruflichen Neuorientierung für ausscheidende Arbeitnehmer sind lohnsteuerfrei. Begünstigt ist mithin auch die Outplacementberatung.

ARBEITGEBER UND ARBEITNEHMER

Gesetzgebung: Erneute Erhöhung des Übergangsbereichs für Midijobs

Ein Gehalt oberhalb der Minijob-Grenze unterliegt zwar der Renten-, Arbeitslosen-, Kranken- und Pflegeversicherung, doch im so genannten Übergangsbereich (früher: Gleitzone) werden die Sozialabgaben für die Arbeitnehmer von einer ermäßigten Bemessungsgrundlage berechnet - und zwar nach einer komplizierten Berechnungsformel. Für diese so genannten Midijobs gab es zum 1. Oktober 2022 bereits eine wichtige Änderung: Seit diesem Zeitpunkt liegt der Übergangsbereich zwischen 520,01 Euro und 1.600 Euro, wobei sich der Beginn des Übergangsbereichs aufgrund der dynamischen Ausgestaltung der Minijob-Grenze kontinuierlich erhöhen wird. Ab dem 1. Januar 2023 wird der Übergangsbereich bei Midijobs erneut erweitert, und zwar auf 520,01 Euro bis 2.000 Euro. Geregelt ist dies im Gesetz zur Zahlung einer Energiepreispauschale an Renten- und Versorgungsbeziehende und zur Erweiterung des Übergangsbereichs.

Praxistipp: Der Arbeitnehmerbeitrag beträgt zu Beginn des Übergangsbereichs 0 Euro und steigt dann gleitend zur Obergrenze hin auf den regulären Arbeitnehmeranteil am Gesamtsozialversicherungsbeitrag von rund 20 Prozent an. Der Arbeitgeberbeitrag liegt zu Beginn des Übergangsbereichs bei 28 Prozent und fällt gleitend zur Obergrenze hin auf den regulären Arbeitgeberanteil ab. Die reduzierten Beiträge der Beschäftigten führen nicht zu geringeren Sozialversicherungsleistungen.

Grenzüberschreitende Tätigkeit: A1-Bescheinigung zwingend digital beantragen

Viele Arbeitnehmer, verbeamtete Personen und Selbständige benötigen regelmäßig eine A1-Bescheinigung, wenn sie vorübergehend grenzüberschreitend innerhalb der EU oder in Island, Liechtenstein, Norwegen, der Schweiz oder dem Vereinigten Königreich Großbritannien und Nordirland tätig sind. Für Arbeitnehmer in der Privatwirtschaft ist seit dem 1. Juli 2019 das elektronische Antragsverfahren ohne Ausnahmen verpflichtend. Für verbeamtete und diesen gleichgestellte Personen im Sinne des Europarechts - dies sind die Beschäftigten des öffentlichen Dienstes - gilt dies seit dem 1. Januar 2021. Seit Anfang 2022 sind auch Selbständige verpflichtet, die Ausstellung der A1-Bescheinigung elektronisch zu beantragen, wenn sie für einen befristeten Zeitraum grenzüberschreitend innerhalb der betreffenden Staaten tätig sind. Die Beantragung ist über das Portal "sv.net" vorzunehmen. Papieranträge sind für die vorgenannten Personenkreise mit der verpflichtenden elektronischen Antragstellung nicht mehr zulässig und werden zurückgewiesen.

Praxistipp: Im Rahmen eines umfassenden Fragen-Antworten-Katalogs greift die DRV zahlreiche Zweifelsfragen zum Thema "A1-Bescheinigung" auf, zum Beispiel, was zu tun ist, wenn die A1-Bescheinigung bei dringenden kurzfristigen Einsätzen noch nicht vorliegt oder ob die A1-Bescheinigung auch für ein Transitland beantragt werden kann (https://www.deutsche-rentenversicherung.de/DRV/DE/Ueber-uns-und-Presse/Presse/Meldungen/2019/190312_a1_bescheinigung.html).

Arbeitszimmer: Unangekündigte Besichtigung durch das Finanzamt rechtswidrig

Es kann vorkommen, dass ein Mitarbeiter der Finanzverwaltung bei Ihnen ohne vorherige Ankündigung anklingelt, um Sie beispielsweise zu bitten, einen Blick in das von Ihnen geltend gemachte Arbeitszimmer werfen zu dürfen. Die Finanzverwaltung nennt dies "Flankenschutz". Wer vor einer derartigen Ermittlungsmaßnahme des Finanzamts betroffen ist, fühlt sich zumeist überrumpelt, vor allem aber befürchtet er, dass die Finanzbehörde negative Konsequenzen zieht, wenn der Zutritt verweigert wird, das heißt, dass etwa der Werbungskostenabzug für das Arbeitszimmer gestrichen wird. Der Bundesfinanzhof hat soeben entschieden, dass eine unangekündigte Wohnungsbesichtigung üblicherweise unverhältnismäßig und mitunter auch rechtswidrig ist. Zur Überprüfung der Angaben zum häuslichen Arbeitszimmer im Besteuerungsverfahren sei eine Besichtigung in der Wohnung eines mitwirkungsbereiten Steuerpflichtigen erst dann erforderlich, wenn die Unklarheiten durch weitere Auskünfte oder andere Beweismittel (z.B. Fotografien) nicht mehr sachgerecht aufgeklärt werden können. Dies gilt auch dann, wenn der Steuerbürger der Besichtigung zugestimmt hat (BFH-Urteil vom 12.7.2022, VIII R 8/19).

Eine selbständige Unternehmensberaterin machte in ihrer Einkommensteuererklärung erstmals Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer geltend. Auf Nachfrage des Finanzamts reichte sie eine Skizze der Wohnung ein, die der Sachbearbeiter des Finanzamts aber für klärungsbedürftig hielt. Er bat den Flankenschutzprüfer um Besichtigung der Wohnung. Dieser erschien unangekündigt an der Wohnungstür der Steuerpflichtigen, wies sich sogar als Steuerfahnder aus und betrat unter Hinweis auf die Überprüfung im Besteuerungsverfahren die Wohnung. Die Steuerpflichtige hat der Besichtigung zunächst nicht widersprochen. Gegen die Ortsbesichtigung legte die Steuerzahlerin aber später Einspruch und danach Klage ein. Die unangekündigte Ortsbesichtigung sei rechtswidrig, weil sie unverhältnismäßig gewesen sei. Der BFH hat der Klägerin Recht gegeben.

Die Ermittlungsmaßnahme sei auch deshalb rechtswidrig, weil sie von einem Steuerfahnder und nicht von einem Mitarbeiter der Veranlagungsstelle durchgeführt wurde. Denn das persönliche Ansehen des Steuerpflichtigen kann dadurch gefährdet werden, dass zufällig anwesende Dritte (z.B. Besucher oder Nachbarn) glauben, dass beim Steuerpflichtigen strafrechtlich ermittelt wird.

Praxistipp: Sie sind nicht verpflichtet, einem Finanzbeamten im Rahmen des Flankenschutzes bzw. des reinen Veranlagungsverfahrens Zutritt zu ihrer Wohnung zu gewähren. Verweisen Sie den Mitarbeiter des Finanzamts an uns, damit wir ihm die erforderlichen Auskünfte - gegebenenfalls nach Rücksprache mit Ihnen - erteilen können.

Leiharbeiternehmer: Abzug von Reisekosten bei nur jeweils befristeten Einsätzen

Kosten für die Fahrten zur Arbeit, das heißt zur "ersten Tätigkeitsstätte", dürfen nur mit der Pendlerpauschale steuerlich geltend gemacht werden, während Fahrten zu Auswärtstätigkeiten nach Reisekostengrundsätzen zu berücksichtigen sind. Vereinfacht gesagt werden Fahrten zu Auswärtstätigkeiten fast doppelt so hoch steuerlich berücksichtigt als Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte. Zu Streitigkeiten mit dem Finanzamt kommt es oftmals bei Fahrtkosten von Leih- oder Zeitarbeitnehmern. Diese stehen in einem Arbeitsverhältnis zum Verleiher, fahren aber typischerweise täglich zum Kunden ihres Arbeitsgebers, also dem Entleiher.

Steuerlich ist geregelt, dass der Betrieb des Entleihers in bestimmten Fällen zur ersten Tätigkeitsstätte wird und die Fahrtkosten zu dessen Betrieb dann nur mit der Pendlerpauschale abgezogen werden dürfen. Dies ist der Fall, wenn das Zeitarbeitsunternehmen als Arbeitgeber im Arbeitsvertrag festlegt, den Arbeitnehmer im Betrieb des Entleihers unbefristet ("bis auf Weiteres"), für die Dauer des Dienstverhältnisses oder von vornherein länger als 48 Monate zu beschäftigen. Aber: Soeben hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass bei nur befristeten Einsätzen im Rahmen eines Leiharbeitsverhältnisses keine dauerhafte Zuordnung zur Entleiherfirma und damit dort keine "erste Tätigkeitsstätte" besteht (BFH-Urteil vom 12.5.2022, VI R 32/20). Folglich können die Fahrtkosten mit 30 Cent je gefahrenen Km abgesetzt und gegebenenfalls Mehraufwendungen für Verpflegung geltend gemacht werden.

Der BFH ist der Entscheidung der Vorinstanz entgegen getreten. Diese hatte noch geurteilt: Arbeitnehmer, die in einem unbefristeten Arbeitsverhältnis zu einem Zeitarbeitsunternehmen stehen, können selbst dann nur die Entfernungspauschale für ihre Fahrten zwischen Wohnung und Tätigkeitsstätte geltend machen, wenn das Zeitarbeitsunternehmen mit dem jeweiligen Entleiher des Arbeitnehmers eine Befristung der Tätigkeit vereinbart hat (Niedersächsisches FG, Urteil vom 28.5.2020, 1 K 382/16). Doch die hiergegen gerichtete Revision war - wie erwähnt - erfolgreich.

FREIE VERPFLEGUNG UND UNTERKUNFT: NEUE SACHBEZUGSWERTE

Gewährt der Arbeitgeber freie Verpflegung oder Unterkunft, ist dafür ein bestimmter Sachbezugswert steuer- und sozialversicherungspflichtig. Sofern keine Vollverpflegung gewährt wird, ist der anteilige Sachbezugswert für die einzelne Mahlzeit anzusetzen. Grundlage ist die "Sozialversicherungsentgeltverordnung". Das sind die amtlichen Sachbezugswerte der Jahre 2022 und 2023:

	2022		2023	
	Monat	Tag	Monat	Tag
Verpflegung				
Frühstück	56,00 Euro	1,87 Euro	60,00 Euro	2,00 Euro
Mittag-/Abendessen je	107,00 Euro	3,57 Euro	114,00 Euro	3,80 Euro
Vollverpflegung	270,00 Euro	9,00 Euro	288,00 Euro	9,60 Euro
Unterkunft	241,00 Euro	8,03 Euro	265,00 Euro	8,83 Euro

Die Sachbezugswerte für freie Verpflegung gelten einheitlich für die alten und neuen Bundesländer. Sie gelten unverändert ebenfalls für Jugendliche und Auszubildende. Bezüglich des Sachbezugswerts für Unterkunft bei Jugendlichen unter 18 Jahre und Auszubildenden erfolgt indes ein Abschlag.

IMMOBILIENBESITZER

GRUNDERWERBSTEUER: ERSCHLIEßUNGSKOSTEN GEHÖREN ZUR BEMESSUNGSGRUNDLAGE

Für den Erwerb einer Immobilie verlangt der Staat Grunderwerbsteuer. Die Höhe der Grunderwerbsteuer bemisst sich zum einen nach dem jeweiligen Steuersatz und zum anderen nach dem Wert der Gegenleistung, üblicherweise also nach dem Kaufpreis. Was aber gilt, wenn bestimmte Erschließungskosten zwar im Kaufpreis enthalten, aber noch nicht realisiert sind? Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs wird die Grunderwerbsteuer auf den gesamten Kaufpreis mitsamt der vereinbarten Erschließungskosten fällig, auch wenn die Erschließungsleistungen erst noch zu erbringen sind (BFH-Urteil vom 23.2.2022, II R 9/21). Der Sachverhalt: Die Kläger erwarben von einer Immobiliengesellschaft ein Grundstück. Im Kaufpreis enthalten waren bereits die Erschließungskosten für das Grundstück, auch wenn die Immobilienfirma die Erschließung erst noch vornehmen musste. Das Finanzamt berücksichtigte auch diese Kosten und setzte auf den gesamten Kaufpreis Grunderwerbsteuer fest, während die Kläger der Ansicht sind, sie hätten ein unerschlossenes Grundstück gekauft, sodass die Kosten für die Erschließung und den Hauswasseranschluss nicht der Grunderwerbsteuer unterlägen.

Der BFH hat die Auffassung des Finanzamtes bestätigt und die noch zu erbringenden Erschließungskosten in die Grunderwerbsteuer einbezogen. Alle Leistungen, die gemäß den vertraglichen Vereinbarungen für den Kauf erbracht werden, seien Grunderwerbsteuerpflichtig. Ist das Grundstück zum Zeitpunkt des Abschlusses des Grundstückskaufvertrages noch nicht erschlossen, aber der Verkäufer verpflichtet sich, das Grundstück dem Erwerber in erschlossenem Zustand zu verschaffen, so ist das Grundstück in diesem Zustand Gegenstand des Erwerbsvorgangs.

Praxistipp: Wenn ein Grundstück im unerschlossenen Zustand verkauft wird und sich der Erwerber verpflichtet, gegenüber der Gemeinde für die zukünftige Erschließung des Grundstücks einen bestimmten Betrag zu zahlen, unterliegt dieser Betrag nicht der Grunderwerbsteuer (BFH-Urteil vom 15.3.2001, II R 39/99). Der Unterschied zu dem aktuellen BFH-Fall liegt darin, dass es hier vom Ermessen der Gemeinde abhängt, ob, wie und wann eine Erschließung vorgenommen wird.

Praxistipp: Beim BFH sind zwei weitere Revisionen anhängig (Az. II R 31/20 und II R 32/20). Die Besonderheit in den hier zugrundeliegenden Sachverhalten besteht allerdings darin, dass die Grundstücke durch die Gemeinde veräußert wurden und diese wiederum noch erschließungspflichtig war.

GRUNDERWERBSTEUER: RÜCKABWICKLUNG EINES GRUNDSTÜCKSKAUFES

Es kommt vor, dass ein Grundstücksgeschäft nach seiner Beurkundung rückabgewickelt werden muss, zum Beispiel weil der Käufer nachweisen kann, dass er vom Verkäufer arglistig getäuscht wurde. Natürlich sind bis dahin bereits hohe Kosten entstanden, die zumeist der Erwerber getragen hat, unter anderem die Grunderwerbsteuer. Das Grunderwerbsteuergesetz sieht dann die Möglichkeit vor, die Grunderwerbsteuer vom Finanzamt zurückzuerhalten, wenn diese bereits entrichtet worden ist. Wer sich mit der entsprechenden Vorschrift, konkret § 16 GrEStG, befasst, wird feststellen, dass diese nicht gerade leicht verständlich ist und in bestimmten Fällen zudem eine Zwei-Jahres-Frist für die Rückerlangung der Grunderwerbsteuer vorsieht.

Der Bundesgerichtshof hat nun entschieden, dass der Käufer einer Immobilie einen unmittelbaren Schadensersatz gegen den Verkäufer hat, wenn er sich aufgrund einer Pflichtverletzung des Verkäufers von dem Kaufvertrag lösen kann. Die von ihm entrichtete Grunderwerbsteuer ist - ebenso wie eine eventuelle Maklerprovision - vom Verkäufer zu ersetzen. Dem Erwerber steht es frei, ob er sich beim Finanzamt und beim Makler um eine Erstattung bemüht oder ob er unmittelbar den Verkäufer in Anspruch nimmt. Wenn sich der Geschädigte direkt an den Verkäufer hält, muss er diesem aber seine Erstattungsansprüche gegen den Fiskus und gegen den Makler abtreten (BGH-Urteil vom 24.9.2021, V ZR 272/19)

Der Sachverhalt: Im Juni 2014 erwarb die Klägerin ein bebautes Grundstück zu einem Kaufpreis von 710.000 Euro. In der Folgezeit zahlte sie an die von ihr beauftragte Maklerin eine Provision von rund 25.000 Euro. Ferner entrichtete sie die vom Finanzamt festgesetzte Grunderwerbsteuer in Höhe von 23.800 Euro. Später hat die Klägerin den Kaufvertrag wegen arglistiger Täuschung wirksam angefochten und von dem Verkäufer Schadensersatz verlangt, darunter auch den Ersatz der Grunderwerbsteuer und der Maklerprovision.

Der BGH hat der Klägerin diesen Schadensersatz zuerkannt. Die Geschädigte müsse sich nicht darauf verweisen lassen, dass sie einen Anspruch gegen einen Dritten hat, der zum Ausgleich ihrer Vermögensbeeinträchtigung führen könnte. Es stehe ihr in dieser Situation frei, wen sie in Anspruch nimmt. Dadurch solle sie den Aufwand, der mit der Durchsetzung des anderen - durch die Pflichtverletzung entstandenen - Anspruchs verbunden ist, und das diesbezügliche Insolvenzrisiko auf den Schädiger verlagern können. Im Gegenzug muss die Klägerin ihre Ansprüche auf Rückerstattung der Provision gegenüber der Maklerin und der Grunderwerbsteuer gegenüber dem Finanzamt an den Verkäufer abtreten.

Kaufpreisaufteilung: Neue Arbeitshilfe der Finanzverwaltung

Die Absetzung für Abnutzung (AfA) bei vermieteten Immobilien darf nur von den Anschaffungskosten des Gebäudes, nicht aber vom Wert des Grund und Bodens erfolgen. Wer also ein Haus oder eine Eigentumswohnung erwirbt, muss den einheitlichen Kaufpreis für AfA-Zwecke um den Grund-und-Boden-Anteil kürzen. Das Bundesfinanzministerium stellt für die Kaufpreisaufteilung eine Arbeitshilfe zur Verfügung, die im August 2022 aktualisiert worden ist. Die Arbeitshilfe und eine entsprechende Anleitung können auf den Internetseiten des BMF abgerufen werden (www.bundesfinanzministerium.de; Suchbegriff "Arbeitshilfe zur Aufteilung eines Gesamtkaufpreises für ein bebautes Grundstück").

Praxistipp: Im Jahre 2020 hatte der Bundesfinanzhof eine frühere Version der Arbeitshilfe weitestgehend verworfen (BFH-Urteil vom 21.07.2020, IX R 26/19). Das BMF hat seine Arbeitshilfe daraufhin überarbeitet, doch es gab weiter Kritik. Ob die jüngste Version der Arbeitshilfe nun "gerichtsfest" geworden ist, wird die Zukunft zeigen. Um Streitigkeiten nach Möglichkeit von vornherein zu vermeiden, ist unbedingt zu empfehlen, bereits im notariellen Kaufvertrag eine Aufteilung des Kaufpreises vorzunehmen. Die Finanzämter sind an diese Werte gebunden, "solange dagegen keine nennenswerten Zweifel bestehen" (BFH-Urteil vom 16.9.2015, IX R 12/14).

Wohnrecht: Eigentümer darf Kosten vor Erlöschen des Rechts nicht abziehen

Werbungskosten für eine Immobilie können schon anfallen, bevor entsprechende Einnahmen erzielt werden. Solch vorab entstandene Werbungskosten sind im Prinzip steuerlich zu berücksichtigen - allerdings nur, wenn ein enger wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen den Aufwendungen und der Einkunftsart, also der späteren Vermietung, besteht. Im Jahre 2019 hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass der Eigentümer Aufwendungen für sein Grundstück, das mit einem lebenslänglichen Nutzungsrecht belastet ist, regelmäßig nicht als vorab entstandene Werbungskosten abziehen kann, solange ein Ende der Nutzung durch den Dritten nicht absehbar ist (BFH-Urteil vom 19.2.2019, IX R 20/17).

Nunmehr hat der BFH entschieden, dass Aufwendungen, die der Eigentümer für eine wohnungsrechtsbelastete Immobilie erbringt, auch dann nicht als vorab entstandene Werbungskosten abgezogen werden dürfen, wenn sie im Hinblick auf eine nach Erlöschen des Wohnungsrechts beabsichtigte Vermietung der Wohnung getätigt werden. Dies gilt jedenfalls, solange und soweit der Wohnungsrechtsinhaber einer Vermietung nicht zugestimmt und insoweit auf sein Wohnungsrecht verzichtet hat (BFH-Beschluss vom 15.9.2022, IX B 27/22).

Praxistipp: Die beiden Entscheidungen zeigen, dass die Finanzverwaltung und die Finanzgerichte sehr restriktiv sind, wenn es darum geht, den wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen den Aufwendungen und den späteren Einkünften zu beurteilen. Im Einzelfall kann der Nachweis allerdings gelingen, etwa wenn besondere Umstände vorhanden sind, die darauf schließen lassen, dass ein auf dem Haus lastender Nießbrauch oder ein Wohnrecht zeitnah aufgehoben werden sollen. So lautet sinngemäß das Urteil des BFH vom 25.2.2009 (IX R 3/07).

KAPITALANLEGER

JAHRESÜBERGREIFENDE OPTIONSGESCHÄFTE: VERRECHNUNG VON GLATTSTELLUNGSPRÄMIEN

Anleger, die Optionsgeschäfte tätigen, gehen oftmals Gegengeschäfte ein, um ihr Verlustrisiko abzumildern. Man spricht insoweit auch vom Glattstellen einer Option. Im Einkommensteuergesetz ist geregelt, dass sich die Einnahmen aus den Stillhalterprämien um die im Glattstellungsgeschäft gezahlten Prämien mindern, wenn der Stillhalter ein Glattstellungsgeschäft abschließt (§ 20 Abs. 1 Nr. 11 EStG). Die Frage ist aber, wie bei jahresübergreifenden Optionsgeschäften zu verfahren ist. Nach Auffassung des Bundesfinanzministeriums sind die Stillhalterprämien im Jahr der Vereinnahmung und die Prämien für das Glattstellungsgeschäft zum Zeitpunkt der Zahlung zu erfassen, Letztere als negativer Kapitalertrag (BMF-Schreiben vom 18.1.2016, BStBl 2016 I S. 85, Tz. 25).

Kürzlich hat der Bundesfinanzhof aber gegen die Haltung der Finanzverwaltung entschieden, dass Aufwendungen für Glattstellungsgeschäfte mit den damit zusammenhängenden Stillhalterprämien verrechenbar sind. Wurden diese im Vorjahr oder einem früheren Jahr gezahlt, erfolgt die Verrechnung in dem Jahr, in dem die Stillhalterprämien vereinnahmt wurden. Insoweit handelt es sich um eine Ausnahme vom Abflussprinzip gemäß § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG und um ein rückwirkendes Ereignis gemäß § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO. Ergibt sich dabei für das einzelne Stillhalter-/ Glattstellungsgeschäft eine negative Differenz, ist dieser Verlust abzugsfähig und unterliegt nicht dem Werbungskostenabzugsverbot (BFH-Urteil vom 2.8.2022, VIII R 27/21).

Praxistipp: Bitte beachten Sie, dass die depotführenden Banken die aktuelle Rechtsprechung erst umsetzen dürfen, wenn diese vom Bundesfinanzministerium für allgemeingültig befunden, das heißt, im Bundessteuerblatt veröffentlicht wird. Bis dahin müssen Sie davon ausgehen, dass der Einbehalt der Kapitalertragsteuer noch so erfolgt, wie ihn die Finanzverwaltung im genannten BMF-Schreiben vorgegeben hat. Bitte benachrichtigen Sie uns daher frühzeitig, wenn Sie von dem Urteil betroffen sind, damit die entsprechenden Vorgänge gegebenenfalls im Rahmen der Steuererklärung berücksichtigt werden können.

RENTNER UND PENSIONÄRE

GESETZGEBUNG: ENERGIEPREISPAUSCHALE VON 300 EURO FÜR RENTNER

Um einen Teil der gestiegenen Energiekosten abzufedern, hat der Gesetzgeber die Zahlung einer Energiepreispauschale von 300 Euro an Rentner sowie Versorgungsbezieher beschlossen. Die Energiepreispauschale erhält, wer zum Stichtag 1. Dezember 2022 Anspruch auf eine Alters-, Erwerbsminderungs- oder Hinterbliebenenrente der gesetzlichen Rentenversicherung oder auf Versorgungsbezüge nach dem Beamten- oder dem Soldatenversorgungsgesetz hat. Der Anspruch besteht nur bei einem Wohnsitz im Inland. Die Energiepreispauschale wird bis Mitte Dezember einmalig über die jeweiligen Rentenzahlstellen ausbezahlt. Eine Antragstellung zur Auszahlung der Energiepreispauschale ist nicht erforderlich. Personen, die Ende Dezember erstmals eine Rente beziehen, erhalten die Energiepreispauschale in der Regel erst zum zweiten Auszahlungstermin zu Beginn des Jahres 2023. Die Energiepreispauschale ist einkommensteuerpflichtig, aber nicht sozialversicherungspflichtig. Die Pauschale wird nicht bei einkommensabhängigen Sozialleistungen angerechnet. Soweit von einer Person mehrere der genannten Renten nebeneinander bezogen werden, wird die Energiepreispauschale nur einmal ausbezahlt (Gesetz zur Zahlung einer Energiepreispauschale an Renten- und Versorgungsbeziehende und zur Erweiterung des Übergangsbereichs).

Praxistipp: Die Energiepreispauschale für Rentner wird auch gewährt, wenn bereits eine Pauschale für Erwerbstätige gezahlt wurde. Die Zahlungen schließen einander nicht aus. Einen Fragen- und Antworten-Katalog (FAQs) zur Energiepreispauschale für Renten- und Versorgungsbeziehende finden Sie auf den Internetseiten des Bundesministeriums für Arbeit und Soziales unter <https://www.bmas.de/DE/Service/Presse/Meldungen/2022/entlastung-fuer-bezieher-von-renten-was-gilt.html>.

ALLE STEUERZAHLER

Gesetzgebung: Bundestag hat das Inflationsausgleichsgesetz beschlossen

Der Bundestag hat am 10.11.2022 das Inflationsausgleichsgesetz beschlossen. Unter anderem ist vorgesehen, das Kindergeld zum 1.1.2023 für jedes Kind auf einheitlich 250 Euro monatlich anzuheben. Der Kinderfreibetrag (einschließlich des Freibetrages für den Betreuung-, Erziehungs- und Ausbildungsbedarf) wird rückwirkend für 2022 auf 8.548 Euro angehoben; in 2023 wird er auf 8.952 Euro erhöht und ab 2024 auf 9.312 Euro. Der Unterhaltshöchstbetrag für 2022 wird rückwirkend von 9.984 Euro auf 10.347 Euro angehoben. So können mehr Kosten, die für eine unterhaltsberechtigten Person anfallen, steuerlich geltend gemacht werden.

Zudem soll der Grundfreibetrag im Jahre 2023 auf 10.908 Euro steigen. 2024 soll der Grundfreibetrag auf 11.604 Euro angehoben werden. Auch der Einkommensteuertarif für die Jahre 2023 und 2024 wird angepasst, um die Effekte der so genannten kalten Progression zumindest etwas ausgeglichen. Der Spitzensteuersatz soll 2023 ab einem zu versteuernden Einkommen von 62.810 Euro statt bisher 58.597 Euro greifen, 2024 soll er bei einem zu versteuernden Einkommen von 66.761 Euro beginnen. Besonders hohe Einkommen ("Reichensteuer") ab 277.826 Euro sind von der Anpassung ausgenommen. Wichtig: Der Bundesrat muss dem Gesetz noch zustimmen.

Gesetzgebung: Höhere Erbschaft- und Schenkungsteuer für Immobilienübergang

Die unentgeltliche Übertragung einer Immobilie kann eine hohe Erbschaft- oder Schenkungsteuer auslösen. Das gilt jedenfalls dann, wenn keine Steuerbefreiung in Betracht kommt und wenn bestimmte Freibeträge überschritten werden. Die für die Erbschaft- und Schenkungsteuer maßgebenden Werte werden in einem pauschalierten Verfahren ermittelt, und zwar - je nach Gebäuderart - im Vergleichswert-, im Ertragswert- oder im Sachwertverfahren. Wer mit den pauschalierten Werten nicht einverstanden ist, muss einen Gutachter beauftragen, der den Wert der Immobilie individuell ermittelt. Der Gesetzgeber plant derzeit, die Faktoren für die Ermittlung der pauschalierten Grundstückswerte ab 2023 anzupassen. Dies sieht der Entwurf des Jahressteuergesetzes 2022 vor. So will er die Ermittlung und Anwendung der so genannten Liegenschaftszinssätze sowie der Bewirtschaftungskosten ändern und auch Regionalfaktoren einführen, mit denen der Unterschied zwischen dem bundesdurchschnittlichen und dem regionalen Baukostenniveau berücksichtigt werden soll. Allein schon die Auswirkungen eines neuen Liegenschaftszinssatzes können enorm sein. Der Liegenschaftszins wird zur Wertermittlung von Immobilien im Ertragswertverfahren herangezogen.

Praxistipp: Alles in allem ist die Wertermittlung recht kompliziert und es soll hier nicht auf weitere Einzelheiten eingegangen. Wir möchten aber darauf aufmerksam machen, dass die Immobilienwerte für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer zumindest im Einzelfall ab 2023 deutlich ansteigen können. Bitte sprechen Sie uns daher sehr kurzfristig an, wenn sie sich ohnehin mit dem Gedanken tragen, eine Immobilie unentgeltlich zu übertragen.