

Aktuelles aus der Gesetzgebung und Rechtsprechung

03 | 2023

Für alle Steuerpflichtigen

Positive Steueränderungen für Alleinerziehende

Seit 2023 beträgt der Grundentlastungsbetrag für Alleinerziehende mit einem Kind pauschal 4.260 EUR pro Jahr (davor waren es 4.008 EUR). Dieser Betrag erhöht sich für jedes weitere Kind, für das ebenfalls die Voraussetzungen des § 24b Einkommensteuergesetz (EStG) erfüllt werden, um jeweils 240 EUR. Zudem hat das Bundesfinanzministerium umfangreich zum Entlastungsbetrag Stellung bezogen und dabei die positive Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs aus 2021 umgesetzt, wonach der Entlastungsbetrag auch im Jahr der Eheschließung oder Trennung zeitanteilig beansprucht werden kann, sofern die übrigen Voraussetzungen erfüllt werden.

Bislang hat die Finanzverwaltung den Entlastungsbetrag im Jahr der Eheschließung oder Trennung infolge der möglichen Zusammenveranlagung nicht anerkannt. Nunmehr ist wie folgt zu unterscheiden:

In dem Veranlagungszeitraum, in dem sich die Ehegatten trennen, ist eine zeitanteilige Inanspruchnahme möglich, sofern die übrigen Voraussetzungen des § 24b EStG erfüllt sind. Bei dauerndem Getrenntleben kann der Entlastungsbetrag zeitanteilig ab dem Monat der Trennung beansprucht werden.

Der Steuerpflichtige kann den Entlastungsbetrag im Jahr der Eheschließung zeitanteilig in Anspruch nehmen, sofern er die übrigen Voraussetzungen des § 24b EStG erfüllt, insbesondere

nicht bereits in einer Haushaltsgemeinschaft mit dem späteren Ehegatten gelebt hat.

■ Beispiel

M ist alleinstehend und lebt mit ihrer minderjährigen Tochter in einem gemeinsamen Haushalt. Am 15. August zieht der neue Partner P in die Wohnung ein. M und P heiraten am 12. Dezember und wählen für diesen Veranlagungszeitraum die Zusammenveranlagung. Bis einschließlich August kann M den Entlastungsbetrag zeitanteilig (= 8/12) in Anspruch nehmen.

Beachten Sie | In dem Schreiben des Bundesfinanzministeriums finden sich auch viele Ausführungen, wann eine Haushaltsgemeinschaft mit einer anderen volljährigen Person vorliegt, die den

Daten für den Monat April 2023

STEUERTERMINE

Fälligkeit:

- USt, LSt = 11.4.2023

Überweisungen (Zahlungsschonfrist):

- USt, LSt = 14.4.2023

Scheckzahlungen:

Bei Scheckzahlung muss der Scheck dem Finanzamt spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen!

BEITRÄGE SOZIALVERSICHERUNG

Fälligkeit Beiträge 4/2023 = 26.4.2023

VERBRAUCHERPREISINDEX

(Veränderung gegenüber Vorjahr)

1/22	6/22	9/22	1/23
+ 5,1 %	+ 8,2 %	+ 10,9 %	+ 9,2 %

Entlastungsbetrag ausschließt. Ist der Partner nur vorübergehend abwesend (z. B. Krankenhausaufenthalt oder Auslandsreise), liegt weiter eine Haushaltsgemeinschaft vor. Ist die Abwesenheit aber nicht nur vorübergehend (z. B. Auszug aus der gemeinsamen Wohnung oder Meldung als vermisst), entfällt die Haushaltsgemeinschaft.

Quelle | BMF-Schreiben vom 23.11.2022, Az. IV C 8 - S 2265-a/22/10001 :001, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 232553

Für alle Steuerpflichtigen

Privates Veräußerungsgeschäft: Vorherige teilweise Vermietung als Steuerfalle

| Wird eine zu eigenen Wohnzwecken genutzte Immobilie innerhalb der Spekulationsfrist (10 Jahre) verkauft, ist der Gewinn insoweit nicht von der Besteuerung ausgenommen, als er auf tageweise an Dritte vermietete Räume entfällt. Diese steuerzahlerunfreundliche Entscheidung stammt vom Bundesfinanzhof. |

Zum Hintergrund: Die Besteuerung des Veräußerungsgewinns eines innerhalb des Zehnjahreszeitraums veräußerten Grundstücks wird vermieden, wenn das Wirtschaftsgut im Zeitraum zwischen Anschaffung oder Fertigstellung und Veräußerung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken oder im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde. Dies regelt § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 Einkommensteuergesetz (EStG).

■ Sachverhalt

Ehegatten kauften 2011 ein Reihenhaus (ca. 150 qm Wohnfläche), das sie mit ihren Kindern bewohnten. 2012 bis 2017 vermieteten sie einzelne Zimmer im Dachgeschoss tageweise (konkret zwischen 12 und 25 Tagen pro Jahr) an Messegäste und erzielten daraus Vermietungseinkünfte.

2017 verkauften die Eheleute die Immobilie. Das Finanzamt unterwarf den Gewinn wegen der zeitweise erfolgten Vermietung einzelner Zimmer teilweise der Besteuerung. Das Finanzgericht Niedersachsen teilte diese Sichtweise jedoch nicht. Beurteilungsobjekt sei das gesamte Gebäude als Wirtschaftsgut. Die zeitweise Vermietung des Dachgeschosses führe nicht dazu, dass hinsichtlich des Dachgeschosses innerhalb des Gebäudes ein selbstständiges Wirtschaftsgut entstehe, das gesondert zu betrachten wäre. Die Freude der Eheleute währte (leider) nicht lange. Denn der Bundesfinanzhof hob die Entscheidung des Finanzgerichts auf.

Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs ist der Gewinn aus der Veräußerung insoweit nicht von der Einkommensbesteuerung ausgenommen, als er auf tageweise an Dritte vermietete Räume entfällt. Denn eine räumliche oder zeitliche Bagatellgrenze für eine unschädliche Nutzungsüberlassung an Dritte besteht nicht.

Beachten Sie | Maßstab für die Ermittlung des anteilig steuerbaren Veräußerungsgewinns ist das Verhältnis der Wohnflächen zueinander (durchgängig zu eigenen Wohnzwecken genutzte Wohnfläche zu vorübergehend zu fremden Wohnzwecken überlassener Wohnfläche). In diesem Zusammenhang ist auf die Wohn- und nicht auf die Nutzflächen abzustellen, weil § 23 EStG die Nutzung zu eigenen Wohnzwecken privilegiert.

MERKE | Deutlich positiver ist die Sichtweise beim häuslichen Arbeitszimmer. Denn wird eine zu eigenen Wohnzwecken genutzte Immobilie innerhalb der Spekulationsfrist veräußert, ist der Veräußerungsgewinn auch insoweit von der Besteuerung ausgenommen, als er auf ein zur Erzielung von Überschusseinkünften genutztes häusliches Arbeitszimmer entfällt. Dies hat der Bundesfinanzhof in 2021 entschieden.

Quelle | BFH-Urteil vom 19.7.2022, Az. IX R 20/21, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 233193; BFH-Urteil vom 1.3.2021, Az. IX R 27/19

Für alle Steuerpflichtigen

Grunderwerbsteuer: Anstieg in Hamburg und Sachsen

| In zwei Bundesländern wird der Immobilienerwerb teurer. Denn Hamburg (von 4,5 % auf 5,5 %) und Sachsen (von 3,5 % auf 5,5 %) haben die Grunderwerbsteuer zum 1.1.2023 erhöht. |

Nach dem Grunderwerbsteuergesetz beträgt der Steuersatz 3,5 %. Die Bundesländer haben jedoch die Möglichkeit, den Steuersatz selbst festzulegen. Nach der Erhöhung in Sachsen liegt

der Steuersatz nur noch in Bayern bei 3,5 %. „Spitzenreiter“ mit jeweils 6,5 % sind Brandenburg, Nordrhein-Westfalen, das Saarland, Schleswig-Holstein und Thüringen.

Für Vermieter

Mieterabfindungen: Bundesfinanzhof beschränkt den Anwendungsbereich der anschaffungsnahen Herstellungskosten

| Eine Abfindung, die der Steuerpflichtige für die vorzeitige Kündigung des Mietvertrags und die Räumung der Wohnung an seinen Mieter zahlt, um das Gebäude umfangreich renovieren zu können, gehört nicht zu den anschaffungsnahen (fiktiven) Herstellungskosten. Die Aufwendungen sind nach der Entscheidung des Bundesfinanzhofs somit sofort als Werbungskosten abzugsfähig. |

Hintergrund

Nach § 6 Abs. 1 Nr. 1a Einkommensteuergesetz (EStG) können Investitionen innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung nicht mehr als sofort abziehbare Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn sie 15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes übersteigen. Die Aufwendungen wirken sich dann „lediglich“ über die langjährige Gebäude-Abschreibung aus.

Entscheidung

Zu den Aufwendungen im Sinne des § 6 Abs. 1 Nr. 1a S. 1 EStG gehören sämtliche Aufwendungen für bauliche Maßnahmen, die im Rahmen einer im Zusammenhang mit der Anschaffung des Gebäudes vorgenommenen Instandsetzung und Modernisierung anfallen. Gesetzlich ausgenommen sind: Aufwendungen für Erhaltungsarbeiten, die jährlich üblicherweise anfallen und Aufwendungen für Erweiterungen.

Im Gegensatz zur Vorinstanz ist der Bundesfinanzhof der Ansicht, dass § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG auf Aufwendungen für bauliche Maßnahmen beschränkt ist – und da Mieterabfindungen keine baulichen Maßnahmen sind, sind sie grundsätzlich sofort abzugsfähig.

Beachten Sie | Mieterabfindungen sind jedoch (originäre) Herstellungskosten, wenn sie dazu dienen, die bis dahin vermieteten Gebäude abzurechen und ein neues Gebäude errichten zu können.

Quelle | BFH-Urteil vom 20.9.2022, Az. IX R 29/21, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 233183

Für Unternehmer

Betriebsaufgabegewinn eines Architekten: Keine Einbeziehung eines anteiligen Kaufpreises für einen Garten

| Nach einer Entscheidung des Finanzgerichts Münster ist ein **auf den Garten** eines gemischt genutzten Grundstücks entfallender anteiliger Kaufpreis **nicht in den Aufgabegewinn eines Architektenbetriebs einzubeziehen**. |

■ Sachverhalt

Das Büro eines Architekten befand sich in seinem ansonsten zu Wohnzwecken genutzten Einfamilienhaus und umfasste 22,62 % der Wohnfläche. Zum Grundstück gehörte ein ca. 150 qm großer, aufwendig gestalteter Garten. Im Streitjahr 2014 wurde das Grundstück für 850.000 EUR veräußert und kurze Zeit später die Betriebsaufgabe erklärt. Nach dem notariellen Vertrag sollten vom Kaufpreis 70.000 EUR auf den Grund und Boden, 680.000 EUR auf das Gebäude und 100.000 EUR auf den Garten entfallen.

Entgegen der Einkommensteuer-Erklärung, in der der Garten nicht in die Ermittlung einbezogen wurde, bezog das Finanzamt 22,62 % des Gesamtkaufpreises in den Aufgabegewinn ein. Das Finanzgericht Münster sah das jedoch anders.

Die Gartenanlage ist steuerlich als **selbstständiges Wirtschaftsgut** anzusehen, auch wenn sie zivilrechtlich mit dem Grund und Boden und dem Gebäude eine Einheit bildet. Der Garten weist keinen Zusammenhang zu den dem Betriebsvermögen des Architekten zugeordneten Büroflächen auf. Er ist von den im Dachgeschoss befindlichen Büroflächen aus nicht zugänglich gewesen und wurde **ausschließlich privat genutzt**. Wegen der **besonders aufwendigen Herstellung** bzw. umfangreichen Umgestaltung war der Garten vom „**nackten**“ Grund und Boden zu unterscheiden.

Für das Finanzgericht bestanden **keine Anhaltspunkte** dafür, dass die **Kaufpreisaufteilung nur zum Schein getroffen wurde**. Der dem Garten zugewiesene Anteil erschien wirtschaftlich vertretbar.

Quelle | FG Münster, Urteil vom 18.10.2022, Az. 2 K 3203/19 E, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 232809

Für alle Steuerpflichtigen

Solidaritätszuschlag in 2020 und 2021 noch nicht verfassungswidrig

| Für den Bundesfinanzhof war die Erhebung des Solidaritätszuschlags (Soli) in den Jahren 2020 und 2021 noch nicht verfassungswidrig. |

Bei seiner Einführung im Jahr 1995 sollte der Soli der Abdeckung der im Zusammenhang mit der **deutschen Wiedervereinigung entstandenen finanziellen Lasten** dienen. Mit dem Auslaufen des Solidarpakts II und der Neuregelung des Länderfinanzausgleichs zum Jahresende 2019 hat der Soli seine **Rechtfertigung als Ergänzungsabgabe** aber nicht verloren.

Nach der Urteilsbegründung kann sich ein **vorübergehender Mehrbedarf des Bundes auf sehr lange Zeiträume erstrecken**. Dies kann bei einer „**Generationenaufgabe**“, wie der Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse in den alten und neuen Bundesländern, ein **Zeitraum von bis zu 30 Jahren** sein – und dieser Zeitraum ist beim Soli jedenfalls 26 bzw. 27 Jahre nach seiner Einführung noch nicht abgelaufen.

Seit 2021 werden wegen der erhöhten Freigrenzen **nur noch Bezieher höherer Einkommen mit dem Soli belastet** (vgl. das „Gesetz zur Rückführung des Soli-

daritätszuschlags 1995“). Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs ist die Stafelung des Soli mit Blick auf das **Sozialstaatsprinzip des Grundgesetzes** gerechtfertigt.

Beachten Sie | Auf den Soli, den Kapitalgesellschaften auf die **Körperschaftsteuer** zahlen müssen, hat die **Rückführung des Soli keine Auswirkungen**. Auch auf Einkünfte aus Kapitalvermögen, die der **Abgeltungsteuer** unterliegen, wird weiterhin der volle Soli fällig.

Wie geht es nun weiter? Da der Bundesfinanzhof nicht von der Verfassungswidrigkeit des Soli überzeugt ist, kommt eine **Vorlage an das Bundesverfassungsgericht nicht in Betracht**. Die Steuerpflichtigen haben aber nun die Möglichkeit, **Verfassungsbeschwerde** einzureichen.

Quelle | BFH-Urteil vom 17.1.2023, Az. IX R 15/20, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 233465; BFH, PM Nr. 7/23 vom 30.1.2023; Gesetz zur Rückführung des Solidaritätszuschlags 1995, BGBl I 2019, S. 2115

Für Unternehmer

Umsatzsteuer: Keine Steuerschuld für überhöhten Steuerausweis an Endverbraucher

| Weist ein Unternehmer in der Rechnung einen **höheren als den gesetzlich geschuldeten Umsatzsteuerbetrag** aus (z. B. 19 % anstatt 7 %), **schuldet er auch den überhöhten Betrag**. § 14c Abs. 1 S. 2 Umsatzsteuergesetz (UStG) erlaubt zwar die Korrektur des überhöhten Ausweises **per Rechnungsberichtigung**. Doch gerade bei vielen Kleinbetragsrechnungen an Endverbraucher ist dies problematisch bzw. faktisch unmöglich, weil die **Kontaktdaten der Personen oft nicht bekannt** sind. Zu der Thematik „überhöhter Steuerausweis“ erging nun ein Urteil des Europäischen Gerichtshofs in einem österreichischen Verfahren, welches der deutschen Handhabung entgegensteht. |

Der Europäische Gerichtshof hat Folgendes entschieden: Hat ein Steuerpflichtiger eine Dienstleistung erbracht und in seiner Rechnung einen Mehrwertsteuerbetrag ausgewiesen, der auf der Grundlage eines **falschen Steuersatzes** berechnet wurde, **schuldet er den zu Unrecht in Rechnung gestellten Teil der Mehrwertsteuer nicht**, wenn **keine Gefährdung des Steueraufkommens** vorliegt, weil diese Dienstleistung **ausschließlich an Endverbraucher** er-

bracht wurde, **die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind**. Somit kam es auf die zweite Frage, die sich mit der **Berichtigung der Rechnungen** befasste, nicht mehr an.

Beachten Sie | Die Regelungen zur Anwendung des § 14c Abs. 1 UStG werden nun geändert bzw. **unionskonform ausgestaltet werden müssen**.

Quelle | EuGH, Urteil vom 8.12.2022, Rs. C-378/21, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 233527

Für Unternehmer

Photovoltaikanlagen: Finanzverwaltung äußert sich zum neuen Nullsteuersatz

| Durch das Jahressteuergesetz 2022 wurde ein **Nullsteuersatz für Umsätze im Zusammenhang mit bestimmten Photovoltaikanlagen** eingeführt. Geregelt ist dies in dem neuen § 12 Abs. 3 Umsatzsteuergesetz (UStG), der **am 1.1.2023 in Kraft getreten** ist. Entscheidend ist hier die Leistungserbringung, also regelmäßig die Abnahme der Anlage. In einem Entwurfsschreiben hat sich die Finanzverwaltung nun insbesondere mit **Fragen zur unentgeltlichen Wertabgabe** befasst. |

Neuregelung

Nach § 12 Abs. 3 UStG gilt für die Lieferung, den innergemeinschaftlichen Erwerb, die Einfuhr und die Installation von **Photovoltaikanlagen und Stromspeichern ein Steuersatz von 0 % (Nullsteuersatz)**, soweit

- es sich um eine **Leistung an den Betreiber der Photovoltaikanlage** handelt und
- die Anlage auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, installiert wird. Diese Voraussetzungen gelten als erfüllt, wenn die installierte Bruttoleistung der Photovoltaikanlage laut Marktstammdatenregister **nicht mehr als 30 kW (peak) beträgt**.

Unentgeltliche Wertabgabe

Altfälle: Ein Unternehmer konnte eine vor dem 1.1.2023 angeschaffte Photovoltaikanlage voll seinem Unternehmen zuordnen. Wenn er auf die **Anwendung der Kleinunternehmerregelung (§ 19 UStG) verzichtet hat, ist er zum vollen Vorsteuerabzug** aus der Anschaffung berechtigt. Der **dezentral (privat) verbrauchte Strom** unterliegt dann der **Wertabgabenbesteuerung**, wodurch der zunächst zulässige Vorsteuerabzug nachgelagert ausgeglichen wird. Auch

nach dem 31.12.2022 ist in diesen Fällen wie bisher **weiterhin grundsätzlich eine unentgeltliche Wertabgabe** zu besteuern.

Neufälle: Erwirbt ein Unternehmer ab dem 1.1.2023 eine Photovoltaikanlage unter Anwendung des Nullsteuersatzes, erübrigen sich auch die Fragen zum Vorsteuerabzug (kein Steueranfall). Anders als bisher erfolgt in diesen Fällen daher **keine Versteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe**. Auch die Entnahme oder unentgeltliche Zuwendung einer Photovoltaikanlage, die ab dem 1.1.2023 unter Anwendung des Nullsteuersatzes erworben wurde, stellt keine unentgeltliche Wertabgabe dar.

Beachten Sie | Die **Entnahme oder unentgeltliche Zuwendung einer Photovoltaikanlage, die vor dem 1.1.2023 erworben wurde** und die zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat, unterliegt nach § 3 Abs. 1b UStG als **unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzsteuer**. Eine Entnahme ist nur möglich, wenn **mindestens 90 % des erzeugten Stroms** für nichtunternehmerische Zwecke verwendet werden. Unter den übrigen Voraussetzungen des § 12 Abs. 3 UStG unterliegt **diese unentgeltliche Wertabgabe dem Nullsteuersatz**.

Quelle | BMF-Schreiben (Entwurf) mit Stand vom 26.1.2023, Az. III C 2 - S 7220/22/10002 :010, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 233479

Für Arbeitgeber

Pauschbeträge für berufliche Auslandsreisen ab 2023

| Das Bundesfinanzministerium hat mit Datum vom 23.11.2022 (Az. IV C 5 - S 2353/19/10010 :004) **aktualisierte Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten** bei beruflich und betrieblich veranlassten Auslandsreisen veröffentlicht. Sie gelten **ab dem 1.1.2023**. Die **Pauschbeträge für Übernachtungskosten sind ausschließlich in den Fällen der Arbeitgebererstattung anwendbar**. Für den **Werbungskostenabzug** sind nur die tatsächlichen Übernachtungskosten maßgebend; dies gilt entsprechend für den **Betriebsausgabenabzug**. |

Für Arbeitgeber

Mutterschaftszuschuss aufgrund Tarifvertrag nicht steuerfrei

| Nach § 3 Nr. 1 Buchst. d Einkommensteuergesetz (EStG) sind insbesondere **das Mutterschaftsgeld nach dem Mutterschutzgesetz (MuSchG) und der Zuschuss zum Mutterschaftsgeld** nach dem MuSchG **steuerfrei**. **Tarifvertragliche Zuschüsse** einer Rundfunkanstalt an eine selbstständige Journalistin anlässlich ihrer Schwangerschaft und Mutterschaft fallen nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs aber nicht darunter. Es handelt sich vielmehr um **steuerbare Einnahmen aus der freiberuflichen Tätigkeit als Journalistin**. |

Zwar orientierten sich die tarifvertraglichen Zuschüsse an die Steuerpflichtige im Jahr 2014 an den Zuschüssen zum Mutterschaftsgeld nach dem MuSchG, **die Arbeitnehmerinnen von ihrem Arbeitgeber erhalten**. Die Voraussetzungen des § 3 Nr. 1 Buchst. d EStG sind bei tarifvertraglichen Zuschüssen jedoch nicht erfüllt. Während Arbeitnehmerinnen Zuschüsse zum Mutterschaftsgeld, die der Arbeitgeber an sie entrichtet, steuerfrei erhalten, **sieht das Gesetz eine Steuerbefreiung für Zuschüsse an selbstständige Frauen nicht vor**.

Beachten Sie | Durch die seit 2018 geltende **Neufassung des MuSchG** ist § 19 Abs. 1 MuSchG (Mutterschaftsgeld für Mitglieder einer gesetzlichen Krankenkasse) auf Frauen anwendbar, die **wegen ihrer wirtschaftlichen Unselbstständigkeit als arbeitnehmerähnliche Person** anzusehen sind. Nicht in den gesetzlichen Mutterschutz für arbeitnehmerähnliche Frauen einbezogen sind **aber nach wie vor die Zuschüsse zum Mutterschaftsgeld**.

Quelle | BFH-Urteil vom 28.9.2022, Az. VIII R 39/19, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 233305

HAFTUNGSAUSSCHLUSS

Der Inhalt des Rundschreibens ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen. Das Rundschreiben ersetzt nicht die individuelle persönliche Beratung.