

Mandanteninfo aktuell

Der monatliche Informationsbrief für Mandanten

Ausgabe Januar 2023

Unternehmer und Geschäftsführer

Bilanzierung: Rückstellung für Altersfreizeit darf gebildet werden

Betriebe, die ihren Mitarbeitern zusätzliche freie Arbeitstage in Form von Altersfreizeit gewähren, können hierfür eine steuermindernde Rückstellung bilden. Dies hat das Finanzgericht Köln mit Urteil vom 10.11.2021 (12 K 2486/20) entschieden. Die Klägerin gewährt ihren älteren Beschäftigten neben ihrem vertraglichen Jahresurlaub einen zusätzlichen jährlichen Anspruch auf bezahlte Freizeit. Voraussetzung für den Erhalt ist eine Betriebszugehörigkeit von mehr als zehn Jahren und das Überschreiten der Altersgrenze von 60 Jahren. Im Rahmen einer Betriebsprüfung lehnte das zuständige Finanzamt die steuermindernde Berücksichtigung der Rückstellung ab. Die Voraussetzungen für die Bildung einer Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten seien nicht erfüllt. Insbesondere hätten die beschäftigten Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer keine Mehrleistungen erbracht, die der Betrieb zu bezahlen hätte. Das FG gab der hiergegen gerichteten Klage statt; die Klägerin könne eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten bilden.

Begründung: Die Klägerin sage die Gewährung weiterer freier Arbeitstage verbindlich zu. Die Beschäftigten würden mit ihrer Arbeitskraft in Vorleistung treten, die entsprechende Gegenleistung werde von der Klägerin demgegenüber erst in der Zukunft erbracht. Damit sei die Verpflichtung des Betriebs zur Gewährung zusätzlicher freier Arbeitstage bereits vor dem Eintritt in die Arbeitsfreistellung entstanden und wirtschaftlich verursacht worden. Dem stehe nicht entgegen, dass die Zusage an die vergangene Dienstzeit und an die zukünftige Betriebstreue der einzelnen Beschäftigten gebunden sei.

Praxistipp: Die Entscheidung ist nicht rechtskräftig. Das Finanzamt hat Revision eingelegt, die unter dem Aktenzeichen IV R 22/22 beim Bundesfinanzhof geführt wird (Quelle: Mitteilung des FG Köln vom 25.11.2022).

GmbH: Satzungen und Verträge zum Jahresanfang prüfen

Vereinbarungen zwischen einer GmbH und ihren Gesellschaftern müssen im Vorhinein getroffen werden, um steuerlich anerkannt zu werden. Rückwirkende Vereinbarungen werden von den Finanzämtern grundsätzlich verworfen und führen üblicherweise zu verdeckten Gewinnausschüttungen. Daher sollten jeweils zum Jahresanfang sowohl die GmbH-Satzungen, jegliche Verträge mit den Gesellschaftern (z.B. Darlehensverträge) und insbesondere die Anstellungsverträge mit den Geschäftsführern auf ihre Aktualität hin untersucht werden. Zu prüfen wären bei den Anstellungsverträgen unter anderem die Angemessenheit der Höhe des Gehalts, der Tantieme und anderer variabler Gehaltsbestandteile sowie des Urlaubs- und Weihnachtsgeldanspruchs. Sofern ein Pensionsanspruch besteht, sollte auch dieser auf seine Angemessenheit hin überprüft werden.

Verständlicherweise besteht immer wieder der Wunsch, auch dem Gesellschafter-Geschäftsführer eine Vergütung zu zahlen, die sich nach dem Umsatz richtet. Doch Vorsicht: Diese wird nur in ganz wenigen Ausnahmefällen anerkannt. Also sollte lieber eine Tantieme vereinbart werden, die sich am Gewinn orientiert. Der erfolgsabhängige Bestandteil sollte üblicherweise nicht höher sein als $\frac{1}{4}$ der Gesamtvergütung, das heißt das Verhältnis von Festgehalt zu variablem Gehalt sollte bei 75 zu (max.) 25 liegen.

Auch die "Gesamtausstattung" eines Gesellschafter-Geschäftsführers muss noch angemessen sein. Orientieren Sie sich daher an branchenüblichen bzw. betriebsinternen Werten oder an Zahlen aus Vergleichsstudien. Zudem darf die Vergütung nicht zu einer so genannten Gewinnabsaugung führen, das heißt, der Gesellschaft muss nach Abzug des Geschäftsführergehalts noch ein angemessener Gewinn verbleiben.

Verrechnungskonten sind ein beliebtes Mittel, um Zahlungen zwischen GmbH und Gesellschafter abzuwickeln und um nicht bei jeder Kleinigkeit einen gesonderten Darlehensvertrag abschließen zu müssen. Der Jahresanfang ist ein guter Zeitpunkt, um zu prüfen, ob Verrechnungskonten ausgeglichen werden sollten, ob die Verbindlichkeiten werthaltig sind, ob eine Umwandlung in ein langfristiges Darlehen erfolgen sollte und ob die Verzinsung noch angemessen ist.

Sofern ein Miet- oder Pachtvertrag zwischen einer GmbH und einem Gesellschafter besteht, sollte auch dieser daraufhin untersucht werden, ob er - noch - einem Fremdvergleich standhält. Bitte beachten Sie, dass beim Neuabschluss oder der Beendigung eines Miet- oder Pachtvertrages mit der eigenen GmbH eine so genannte Betriebsaufspaltung entstehen oder entfallen kann - mit zum Teil enormen steuerlichen Auswirkungen. Bitte informieren Sie uns daher frühzeitig über entsprechende Pläne. Gleiches gilt bei einem Gesellschafterwechsel in der GmbH oder auf Seiten des Vermieters bzw. Verpächters.

Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Fahrten zur Arbeit: Taxikosten nur mit Entfernungspauschale abzugsfähig

Ein Arbeitnehmer kann für seine Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsplatz auch bei Nutzung eines Taxis lediglich die Entfernungspauschale als Werbungskosten geltend machen. Das sind 30 Cent je Entfernungskilometer; ab dem 21. Entfernungskilometer erhöht sich der Betrag auf 35 Cent (2021) bzw. 38 Cent (seit 2022). So hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 09.06.2022 (VI R 26/20) entschieden. Zum Hintergrund: Bei der Benutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln darf ein Arbeitnehmer anstatt der Entfernungspauschale auch höhere tatsächliche Kosten ansetzen. Der BFH hatte nun die Frage zu klären, ob es sich bei einem Taxi um ein öffentliches Verkehrsmittel im Sinne des Einkommensteuergesetzes handelt. Dies hat er aber verneint. Zur Begründung hat der BFH darauf abgestellt, dass der Gesetzgeber bei Einführung der entsprechenden Ausnahmeregelung in § 9 Abs. 2 Satz 2 EStG eine Nutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln im Linienverkehr - insbesondere Bus und Bahn - und damit ein enges Verständnis des Begriffs des öffentlichen Verkehrsmittels vor Augen hatte. Ein Arbeitnehmer, der die Wege zwischen seiner Wohnung und seiner ersten Tätigkeitsstätte mit einem "öffentlichen" Taxi zurücklegt, kann seine Aufwendungen daher nur in Höhe der Entfernungspauschale geltend machen.

Arbeitslohn: Entgelt für Kennzeichenwerbung ist grundsätzlich steuerpflichtig

Zahlreiche Arbeitgeber und Arbeitnehmer haben in der Vergangenheit folgendes - vermeintliches - Steuermodell genutzt: Die Arbeitnehmer verpflichten sich, eine Kennzeichenhalterung mit dem Logo ihres Arbeitgebers an ihrem privaten Pkw anzubringen. Dafür erhalten sie 255 Euro pro Jahr, die nicht Arbeitslohn darstellen sollen, sondern sonstige Einkünfte im Sinne des § 22 Nr. 3 EStG, die bis 255,99 EUR pro Jahr steuerfrei bleiben. Im Jahre 2021 hat das Modell allerdings bereits einen "Dämpfer" durch das Bundessozialgericht erhalten: Bringt der Arbeitnehmer einen Werbeaufkleber des Arbeitgebers an seinem privaten Pkw an und erhält dafür von seinem Arbeitgeber eine Vergütung, so ist diese Zahlung zumindest dann beitragspflichtig, wenn dies per Gehaltsumwandlung erfolgt (Urteil vom 23.02.2021, B 12 R 21/18 R). Nunmehr hat auch der Bundesfinanzhof Stellung genommen und entschieden, dass die Zahlungen des Arbeitgebers Arbeitslohn sind, wenn dem abgeschlossenen "Werbemietvertrag" kein eigenständiger wirtschaftlicher Gehalt zukommt (BFH-Beschluss vom 21.06.2022, VI R 20/20).

Im Streitfall hatte der Arbeitgeber mit einem Teil seiner Arbeitnehmer "Werbemietverträge" geschlossen. Danach verpflichteten sich diese, mit Werbung des Arbeitgebers versehene Kennzeichenhalter an ihren privaten Pkw anzubringen. Dafür erhielten sie jährlich 255 Euro. Der Arbeitgeber behandelte das "Werbeentgelt" als sonstige Einkünfte gem. § 22 Nr. 3 EStG und behielt daher keine Lohnsteuer ein. Dies war auch für die Arbeitnehmer von Vorteil, da solche Einkünfte unterhalb eines Betrags von 256 Euro steuerfrei sind. Das Finanzamt ging demgegenüber von einer Lohnzahlung aus und nahm den Arbeitgeber für die nicht einbehaltene und abgeführte Lohnsteuer in Haftung. Der BFH hat die Auffassung des Finanzamts bestätigt. Den "Werbemietverträgen", die an die Laufzeit der Arbeitsverträge geknüpft seien, komme kein eigener wirtschaftlicher Gehalt zu. Für die Bemessung des "Werbeentgelts" von jährlich 255 Euro sei ersichtlich nicht - wie im wirtschaftlichen Geschäftsverkehr üblich - der erzielbare Werbeeffekt maßgeblich gewesen, sondern allein die Steuerfreigrenze nach § 22 Nr. 3 EStG.

Inflationsausgleichsprämie: Fragen-Antworten-Katalog des BMF

Arbeitgeber dürfen ihren Mitarbeitern eine so genannte Inflationsausgleichsprämie gewähren, die bis zu einem Betrag von 3.000 Euro steuer- und sozialversicherungsfrei bleibt. Voraussetzung für die Steuerfreiheit ist, dass die Leistung zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt wird. Die Regelung gilt für Zahlungen, die vom 26.10.2022 bis zum 31.12.2024 geleistet werden. Bei dem Wert von 3.000 Euro handelt es sich um einen steuerlichen Freibetrag, der auch in mehreren Teilbeträgen ausgezahlt werden kann. Es genügt, wenn der Arbeitgeber bei Gewährung der Prämie deutlich macht, dass diese im Zusammenhang mit der Preissteigerung steht - zum Beispiel durch entsprechenden Hinweis auf dem Überweisungsträger im Rahmen der Lohnabrechnung (§ 3 Nr. 11c EStG). Das Bundesfinanzministerium hat soeben einen Fragen-Antworten-Katalog zur Inflationsausgleichsprämie veröffentlicht. Dieser ist auf der Internetseite des BMF unter folgendem Link abrufbar: <https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/FAQ/2022-12-07-FAQ-Inflationsausgleichsprämie.html>

Praxistipp: Die grundsätzliche Zahlung der Inflationsausgleichsprämie als auch eine eventuelle Verteilung unter den Arbeitnehmern stehen steuerlich zwar im freien Belieben des Arbeitgebers (Bundestags-Drucksache 20/3987 vom 14.10.2022). Aus dem Tarif- oder dem Arbeitsrecht können sich aber abweichende Handhabungen ergeben. Sofern nicht alle Arbeitnehmer eine Prämie erhalten oder diese ihrer Höhe nach differenziert gezahlt wird, müssen objektive Gründe für die unterschiedliche Behandlung vorliegen. Ansonsten gilt arbeitsrechtlich der Gleichbehandlungsgrundsatz

Arbeitgeber: Veränderte Umlagesätze U1 bis U3 ab Januar 2023

Zum 01. Januar 2023 werden die Umlagesätze der Arbeitgebersicherung für geringfügig Beschäftigte geändert. Die Umlage U1 für Krankheits- und Kuraufwendungen erhöht sich von 0,9 Prozent auf 1,1 Prozent. Die Umlage U2 für Mutterschaftsaufwendungen sinkt zum gleichen Zeitpunkt von 0,29 Prozent auf 0,24 Prozent. Darüber hinaus soll die Insolvenzgeldumlage U3 angepasst werden. Mit dem Entwurf der Verordnung zur Festsetzung des Umlagesatzes für das Insolvenzgeld für das Kalenderjahr 2023 soll der Umlagesatz 0,09 Prozent auf 0,06 Prozent festgesetzt werden.

Immobilienbesitzer

Gesetzgebung: Steuerliche Förderung für Heizungen eingeschränkt

Nach § 35c des Einkommensteuergesetzes werden bestimmte energetische Maßnahmen am Eigenheim steuerlich gefördert. Werden die entsprechenden Voraussetzungen erfüllt, können 20 Prozent der Aufwendungen direkt von der Steuerschuld abgezogen werden. Maximal sind 40.000 Euro je Objekt abzugsfähig, und zwar verteilt über 3 Jahre: 7 Prozent im ersten und zweiten Jahr, höchstens jeweils 14.000 Euro, und 6 Prozent im dritten Jahr, höchstens 12.000 Euro. Das begünstigte Objekt muss bei Beginn der energetischen Maßnahme älter als zehn Jahre sein. Die Steuerermäßigung für energetische Maßnahmen kann zudem nur in Anspruch genommen werden, wenn die Bescheinigung eines Fachunternehmens nach amtlichem Muster vorliegt. § 35c EStG legt das Verfahren und die umfassten Kategorien der Sanierungsmaßnahmen fest, während die Energetische Sanierungsmaßnahmen-Verordnung (ESanMV) insbesondere die technischen Anforderungen an die einzelnen energetischen Maßnahmen regelt.

Und hier gibt es eine etwas versteckte, aber in der Praxis durchaus wichtige Neuerung. So wurde zunächst die "Richtlinie für die Bundesförderung für effiziente Gebäude (BEG) - Einzelmaßnahmen" geändert, mit der gasbetriebene Heizungen aus der direkten Förderung herausgenommen wurden. Und nun werden mit der "Zweiten Verordnung zur Änderung der Energetische Sanierungsmaßnahmen-Verordnung" die Änderungen bei der direkten "Bundesförderung für effiziente Gebäude (BEG) - Einzelmaßnahmen" in das Steuerrecht übertragen. Das heißt: Gasbetriebene Wärmepumpen, Gasbrennwerttechnik und Gas-Hybridheizungen sind nicht mehr nach § 35c EStG begünstigt. Zudem werden die Anforderungen an Gebäude- und Wärmenetze an die entsprechenden Förderbedingungen der BEG angepasst. Für Biomasseheizungen werden die in der BEG geplanten Änderungen der Vorgaben zum jahreszeitbedingten Raumheizungsnutzungsgrad und Feinstaub umgesetzt. Die aktuelle Verordnung gilt für energetische Maßnahmen, mit denen nach dem 31.12.2022 begonnen wird.

Vermögensverwaltende GbR: Gewerbliche Abfärbung selbst bei Verlusten

Eine rein vermögensverwaltende GbR erzielt keine gewerblichen Einkünfte, sondern üblicherweise Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Es ist aber eine Steuerfalle zu beachten, die unter den Namen "Abfärberegulung" und "Infektionstheorie" bekannt ist. Wenn die Gesellschaft auch einer gewerblichen Tätigkeit nachgeht, werden ihre gesamten Einkünfte zu gewerblichen Einkünften - sie werden "infiziert". Zudem wird ihr Vermögen zu Betriebsvermögen und ist dann steuerverhaftet, das heißt, dass ein Gewinn aus dem Verkauf einer Immobilie auch jenseits der zehnjährigen Spekulationsfrist zu versteuern ist. Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 30.06.2022 (IV R 42/19) entschieden, dass die gewerbliche Infizierung oder Abfärbung selbst dann eintritt, wenn eine GbR neben der reinen Vermietungstätigkeit nur eine Photovoltaikanlage betreibt, aus der sie Verluste erwirtschaftet.

Im Streitfall hatte die Klägerin, eine vermögensverwaltende GbR, auf einem von ihr vermieteten Grundstück eine PV-Anlage errichten lassen, aus deren Betrieb sie zunächst Verluste erwirtschaftete. Dem Finanzamt gegenüber erklärte sie Einkünfte aus der Vermietung von Grundstücken sowie gewerbliche Verluste im Zusammenhang mit der PV-Anlage. Das Finanzamt ging demgegenüber davon aus, dass die Klägerin ausschließlich gewerbliche Einkünfte erzielt habe. Denn sie habe mit dem Betrieb der PV-Anlage eine gewerbliche Tätigkeit ausgeübt, die auf die im Übrigen vermögensverwaltende Tätigkeit abgefärbt habe. Das Finanzgericht wies die dagegen gerichtete Klage ab. Der BFH bestätigte das Urteil der Vorinstanz. Zwar gibt es ein älteres Urteil aus dem Jahr 2018, wonach Verluste aus einer gewerblichen Tätigkeit nicht zur Umqualifizierung der vermögensverwaltenden Tätigkeit einer GbR führen (BFH-Urteil vom 12.04.2018, IV R 5/15). Diese Rechtsprechung hat der Gesetzgeber aber rückwirkend außer Kraft gesetzt. Nach

dieser Neuregelung tritt die umqualifizierende ("abfärbende") Wirkung einer originär gewerblichen Tätigkeit (hier: aus dem Betrieb der PV-Anlage) einer Personengesellschaft unabhängig davon ein, ob aus dieser Tätigkeit ein Gewinn oder Verlust erzielt wird. Der BFH erachtet diese Neuregelung und deren rückwirkende Geltung als verfassungsgemäß. Immerhin: Es gibt eine Bagatellgrenze. Danach führt eine originär gewerbliche Tätigkeit einer Personengesellschaft nicht zur Umqualifizierung ihrer im Übrigen freiberuflichen Tätigkeit, wenn die originär gewerblichen Nettoumsatzerlöse 3 Prozent der Gesamtnettoumsätze der Personengesellschaft (relative Grenze) und zugleich den Höchstbetrag von 24.500 Euro im Veranlagungszeitraum (absolute Grenze) nicht übersteigen. Das gilt nach Ansicht des BFH auch dann, wenn die Personengesellschaft neben ihrer originär gewerblichen eine vermögensverwaltende Tätigkeit ausübt. Im Streitfall war diese Bagatellgrenze allerdings überschritten.

Praxistipp: Sofern der Betrieb einer PV-Anlage im Rahmen einer vermögensverwaltenden GbR geplant ist, sollten Sie uns vorzeitig informieren. Es wäre zu prüfen, ob es Ausweichgestaltungen gibt oder ob Sie bereits von der Vereinfachung profitieren können, die nun gilt. Es greift eine Ertragsteuerbefreiung für Einnahmen aus dem Betrieb von PV-Anlagen bis zu einer Bruttonennleistung von 30 kWp auf Einfamilienhäusern und Gewerbeimmobilien bzw. 15 kWp je Wohn- und Gewerbeeinheit bei übrigen Gebäuden (z.B. Mehrfamilienhäuser, gemischt genutzte Immobilien). Beim Betrieb mehrerer Anlagen gilt die Befreiung für max. 100 kWp. Bei vermögensverwaltenden Personengesellschaften, deren PV-Anlagen die genannten Größen nicht überschreiten, soll nun keine gewerbliche Infizierung mehr eintreten.

Alle Steuerzahler

Gesetzgebung: Jahressteuergesetz 2022 bringt zahlreiche Änderungen

Kurz vor Weihnachten hat der Bundesrat dem Jahressteuergesetz 2022 zugestimmt, mit dem zahlreiche steuerliche Neuerungen und Änderungen einhergehen. Die wichtigsten Punkte stellen wir Ihnen nachfolgend kurz vor:

Kosten des häuslichen Arbeitszimmers

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sind auch ab 2023 als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abziehbar, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet. Die Kosten werden dann in voller Höhe oder pauschal mit 1.260 Euro anerkannt.

Falls der Mittelpunkt nicht im Arbeitszimmer liegt, dieses aber dennoch benötigt wird, weil im Betrieb oder der Behörde dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, sind die Kosten mit einer Tagespauschale von 6 Euro pro Tag, maximal 1.260 Euro abzugsfähig. Es gelten dann die neuen Regelungen zur Homeoffice-Pauschale (siehe nachfolgend).

Homeoffice-Pauschale

In den Jahren 2020 bis 2022 können Arbeitnehmer, die zu Hause arbeiten und deren Arbeitsplatz nicht die steuerlichen Voraussetzungen für ein Arbeitszimmer erfüllt, einen Pauschalbetrag von 5 Euro pro Tag als Werbungskosten geltend machen (so genannte Homeoffice- oder Homework-Pauschale). Maximal sind 600 Euro im Jahr absetzbar. Ab dem 01.01.2023 wird die Homeoffice-Pauschale entfristet und auch etwas anders gestaltet:

- Für jeden Kalendertag, an dem die betriebliche oder berufliche Tätigkeit überwiegend in der häuslichen Wohnung ausgeübt und keine außerhalb der häuslichen Wohnung belegene erste Tätigkeitsstätte aufgesucht wird, kann ein Betrag von 6 Euro (Tagespauschale), höchstens 1.260 Euro im Jahr, abgezogen werden.
- Steht für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, ist ein Abzug der Tagespauschale zulässig, auch wenn die Tätigkeit am selben Kalendertag auswärts oder an der ersten Tätigkeitsstätte ausgeübt wird, das heißt, in diesen Fällen kann sowohl die Entfernungspauschale als auch die Tagespauschale von 6 Euro abgezogen werden.
- Soweit Unterkunftskosten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung geltend gemacht werden, ist ein zusätzlicher Abzug der Tagespauschale nicht zulässig. Gleiches gilt, soweit Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer abgesetzt werden.

Ertragsteuerbefreiung für bestimmte Photovoltaikanlagen

Betreiber von Photovoltaikanlagen erzielen mit ihrer Tätigkeit Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Ihren Gewinn oder Verlust aus Gewerbebetrieb müssen sie daher grundsätzlich mittels Einnahmen-Überschussrechnung gemäß § 4 Abs. 3 EStG ermitteln. Alles in allem ist der Betrieb einer PV-Anlage mit einem gewissen steuerlichen Aufwand verbunden, zumal neben der Einkommensteuer auch die Umsatzsteuer und mitunter sogar die Gewerbesteuer zu beachten sind. Bereits jetzt gibt es eine Vereinfachungsregelung für Betreiber kleiner PV-Anlagen bis 10 kWp: Sie können einen "Antrag auf Liebhaberei" stellen und sind damit von der Einkommensteuer befreit. Es wird unterstellt, dass die Anlage ohne Gewinnerzielungsabsicht betrieben wird.

Rückwirkend ab dem 01.01.2022 - nicht wie geplant erst ab dem 01.01.2023 - werden bei der Einkommensteuer PV-Anlagen auf Einfamilienhäusern (einschließlich Dächern von Garagen und Carports und anderen Nebengebäuden) bis zu 30 kWp gesetzlich steuerfrei gestellt. Auf einen "Liebhaberei-Antrag" kommt es nicht mehr an. Auch für PV-Anlagen, die auf nicht Wohnzwecken dienenden Gebäuden (z.B. Gewerbeimmobilie, Garagenhof) installiert sind, gilt die Grenze von 30 kWp. Bei Anlagen auf Mehrfamilienhäusern und gemischt genutzten Häusern liegt die Grenze bei 15 kWp pro Wohn- oder Gewerbeeinheit. Auch PV-Anlagen auf überwiegend zu betrieblichen Zwecken genutzten Gebäuden bis zu 15 kWp je Wohn-/Geschäftseinheit sind begünstigt. Pro Steuerpflichtigem oder Mitunternehmerschaft werden insgesamt höchstens 100 kWp steuerfrei gestellt.

Die Steuerbefreiung gilt unabhängig vom Zeitpunkt der Inbetriebnahme der PV-Anlage für Einnahmen und Entnahmen, die ab dem 01.01.2022 erzielt werden.

Absetzung für Abnutzung (AfA)

Bisher werden Gebäude, die Wohnzwecken dienen und nach dem 31.12.1924 fertiggestellt worden sind, linear mit 2 Prozent abgeschrieben; bei Fertigstellung vor dem 01.01.1925 sind es 2,5 Prozent. Die lineare AfA für Wohngebäude, die ab dem 01.01.2023 fertiggestellt werden, wird von 2 Prozent auf 3 Prozent angehoben. Damit werden Gebäude zukünftig grundsätzlich über einen Zeitraum von 33 Jahren abgeschrieben.

Praxistipp: Weiterhin kann eine kürzere Nutzungsdauer mithilfe eines Gutachtens nachgewiesen werden. Im Regierungsentwurf war vorgesehen, diese Ausnahmeregelung zu streichen. Doch sie bleibt erhalten.

Die Sonderabschreibung nach § 7b EStG soll Anreize für den Bau von Mietwohnungen setzen. Diese Sonderabschreibung wird nun verlängert bzw. neu aufgelegt, aber auch modifiziert. Das heißt: Es können Sonderabschreibungen für Wohnungen in Anspruch genommen werden, für die der Bauantrag oder die Bauanzeige nach dem 31.12.2022 und vor dem 01.01.2027 gestellt wird und die bestimmte Effizienzvorgaben einhalten. Auch müssen eine neue Baukostenobergrenze (4.800 Euro je qm Wohnfläche) und die maximal förderfähige Bemessungsgrundlage (2.500 Euro je qm Wohnfläche) beachtet werden.

Praxistipp: In der Gesetzesbegründung wird bereits darauf hingewiesen, dass angesichts der dynamischen und nur schwer zu prognostizierenden Entwicklung der Baukosten zukünftig Änderungsbedarf bei den Kostenbezugsgrößen entstehen kann.

Erhöhung des Sparer-Pauschbetrages

Von den Einkünften aus Kapitalvermögen bleibt ein Betrag in Höhe des Sparer-Pauschbetrages steuerfrei. Ab 2023 wird der Sparer-Pauschbetrag von 801 Euro auf 1.000 Euro angehoben, bei Verheirateten von 1.602 Euro auf 2.000 Euro.

Praxistipp: Bereits erteilte Freistellungsanträge werden automatisch um 24,844 Prozent erhöht. Ist in dem Freistellungsauftrag der gesamte Sparer-Pauschbetrag angegeben, sind 1.000 Euro bzw. 2.000 Euro zu berücksichtigen.

Voller Abzug der Altersvorsorgeaufwendungen bereits ab 2023

Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung sind zusammen mit anderen Beiträgen zur Basisversorgung, etwa Beiträgen zu berufsständischen Versorgungswerken und zu Rürup-Rentenversicherungen, bis zu einem bestimmten Höchstbetrag als Sonderausgaben absetzbar. Die Altersvorsorgebeiträge wirken sich allerdings nur mit einem gewissen Prozentsatz, der Jahr für Jahr steigt, steuermindernd aus. Bereits ab 2023 - und nicht erst ab 2025 - sind Altersvorsorgeaufwendungen zu 100 Prozent als Sonderausgaben absetzbar.

Steuerfreiheit für den Grundrentenzuschlag

Rückwirkend ab dem Jahr 2021 wird der Betrag der Rente, der aufgrund des Grundrentenzuschlags geleistet wird, steuerfrei gestellt. Dadurch kann der Grundrentenzuschlag steuerlich unbelastet in voller Höhe zur Verfügung stehen und so ungeschmälert zur Sicherung des Lebensunterhaltes beitragen.

Erhöhung des Ausbildungsfreibetrages

Eltern haben für Kinder in Schul- und Berufsausbildung, für die sie Kindergeld oder einen Kinderfreibetrag erhalten, Anspruch auf einen Ausbildungsfreibetrag von 924 Euro für "Sonderbedarf", wenn das Kind das 18. Lebensjahr vollendet hat und außerhalb des elterlichen Haushalts untergebracht ist. Ab 2023 wird der Ausbildungsfreibetrag von 924 Euro auf 1.200 Euro erhöht.

Umsatzsteuerlicher Nullsteuersatz für Photovoltaikanlagen

Ab dem 01.01.2023 ist auf die Lieferung, die Einfuhr und den innergemeinschaftlichen Erwerb (innerhalb der EU) sowie die Installation von Photovoltaikanlagen einschließlich der Stromspeicher bezüglich der Umsatzsteuer ein Nullsteuersatz anzuwenden. Das heißt, diese Leistungen sind von der Umsatzsteuer gänzlich befreit.

Voraussetzung für die Anwendung des Nullsteuersatzes ist, dass die PV-Anlage auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen oder anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten

genutzt werden, installiert wird. Aus Vereinfachungsgründen gelten die Voraussetzungen als erfüllt, wenn die installierte Bruttoleistung der PV-Anlage laut Marktstammdatenregister nicht mehr als 30 kWp beträgt.

Pauschalversteuerung

Der Arbeitgeber kann bei Arbeitnehmern, die nur kurzfristig beschäftigt werden, die Lohnsteuer mit einem Pauschalsteuersatz von 25 Prozent des Arbeitslohns erheben (Pauschalversteuerungsoption). Voraussetzung für das Vorliegen einer kurzfristigen Beschäftigung ist unter anderem, dass der Arbeitslohn während der Beschäftigungsdauer 120 Euro durchschnittlich je Arbeitstag nicht übersteigt. Die Arbeitslohngrenze orientierte sich bisher an der Höhe des allgemeinen gesetzlichen Mindestlohns, lag aber stets über diesem. Durch das Gesetz zur Erhöhung des Schutzes durch den gesetzlichen Mindestlohn wurde der Mindestlohn mit Wirkung zum 01.10.2022 auf 12 Euro je Stunde angehoben. Bei einem Achtstundentag beläuft sich der Mindestlohn danach auf 96 Euro täglich. Als Folgeänderung hierzu wird mit Wirkung zum 01.01.2023 die Arbeitslohngrenze bei kurzfristiger Beschäftigung von 120 auf 150 Euro je Arbeitstag angehoben. Zudem steigt die Stundenlohngrenze von 15 Euro auf 19 Euro.

Weitere Änderungen

Es würde den Rahmen dieser Mandanteninformation sprengen, alle Neuregelungen vorzustellen. Auf folgende Punkte soll aber noch hingewiesen werden:

- Der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende wird ab Januar 2023 um 252 Euro angehoben.
- Der Arbeitnehmer-Pauschalbetrag wird auf 1.230 Euro angehoben.
- Es wurden Regelungen zur Steuerpflicht der Energiepreispauschale für Rentner und Versorgungsbezieher geschaffen.
- Steuerpflichtig wird auch die Gas-/Wärmepreisbremse (Dezemberhilfe). Tatsächlich besteuert wird die Dezemberhilfe aber nur bei Bürgern, die den Solidaritätszuschlag zahlen müssen. Es gilt insoweit eine recht komplizierte - und umstrittene - Regelung zur Besteuerung.
- Öffentliche Leistungen: Es wurde eine gesetzliche Rechtsgrundlage geschaffen, um öffentliche Leistungen unter Nutzung der steuerlichen Identifikationsnummer künftig auf direktem Wege auszahlen zu können (§ 139b AO). Bislang konnten öffentliche Leistungen nur auf "Umwegen", etwa unter Einschaltung der Arbeitgeber, ausgezahlt werden. Dies war zum Beispiel bei der Energiepreispauschale an Arbeitnehmer der Fall.
- Bewertung: Die Faktoren für die Ermittlung der pauschalierten Grundstückswerte sind angepasst worden. Diese Werte dienen insbesondere der Wertermittlung von Immobilien für Erbschaft- und Schenkungsteuerzwecke. Wir hatten bereits darüber berichtet, dass die - recht technisch klingende - Gesetzesänderung dazu führen kann, dass sich die Grundstückswerte und damit die Erbschaft- und Schenkungsteuer bei Immobilienübertragungen erheblich erhöhen können. Hinweis: Die bayerische Landesregierung hatte sich für eine Erhöhung der erbschaftsteuerlichen Freibeträge stark gemacht, ist mit ihrem Antrag aber im Bundesrat gescheitert. Es bleibt abzuwarten, ob eine Erhöhung eventuell in einem späteren Gesetzgebungsverfahren aufgegriffen wird.
- Umsatzsteuer: Zahlungsdienstleister sind ab 2024 verpflichtet, über bestimmte grenzüberschreitende Zahlungen zu informieren. So soll der Umsatzsteuerbetrug, insbesondere im Bereich des grenzüberschreitenden elektronischen Geschäftsverkehrs, besser bekämpft werden. Die Meldungen werden in ein zentrales elektronisches Zahlungsinformationssystem (CESOP) eingepflegt, das von der EU-Kommission entwickelt und technisch verwaltet wird.

Gesetzgebung: Inflationsausgleichsgesetz tritt in Kraft

Bundestag und Bundesrat haben das Inflationsausgleichsgesetz verabschiedet. Folgende Maßnahmen sind von besonderem Interesse: Der Grundfreibetrag steigt im Jahre 2023 auf 10.908 Euro. In 2024 wird er auf 11.604 Euro angehoben. Bei Zusammenveranlagung gelten die doppelten Beträge. Die so genannte kalte Progression soll abgemildert werden: Die "Tarifeckwerte" werden entsprechend der erwarteten Inflation nach rechts verschoben. Das heißt, der Spitzensteuersatz wird 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. Bei der Zusammenveranlagung greift der Spitzensteuersatz ab einem zu versteuernden Einkommen von 125.619 Euro (2023) bzw. 133.521 Euro (2024).

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. Oder anders ausgedrückt: Der Kinderfreibetrag beträgt je Elternteil 2.810 Euro (2022), 3.012 Euro (2023) bzw. 3.192 Euro (2024). Hinzu kommt der Freibetrag für den Betreuung-, Erziehungs- und Ausbildungsbedarf in Höhe von unverändert 1.464 Euro je Elternteil.

Eltern und Alleinerziehende mit unverheirateten Kindern unter 25 Jahre, die nur über ein Einkommen und Vermögen verfügen, mit dem sie zwar ihr eigenes Existenzminimum, nicht aber das ihrer Kinder decken können, erhalten zusätzlich zum Kindergeld einen Kinderzuschlag. Dieser war zum 01.01.2022 von 205 Euro auf 209 Euro pro Kind und Monat angehoben worden. Zum 01.7.2022 erfolgte eine Erhöhung um den Kindersofortzuschlag in Höhe von 20 Euro auf 229 Euro. Ab dem 01.01.2023 steigt der Kinderzuschlag auf 250 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. Zukünftige Anpassungen werden automatisiert, das heißt, sie werden automatisch an den steuerlichen Grundfreibetrag angepasst.

Unterstützung bedürftiger Personen: Unterhalt bereits zum Jahresanfang zahlen

Wer unterhaltsberechtigten Angehörige finanziell unterstützt, darf seine Zahlungen als außergewöhnliche Belastungen steuerlich geltend machen. Im Jahre 2023 sind bis zu 10.908 Euro abziehbar. Eine zumutbare Belastung wird dabei nicht gegengerechnet, wohl allerdings eigene Einkünfte und Bezüge der unterhaltenen Person, soweit diese 624 Euro im Jahr übersteigen. Wichtig ist aber, dass die Zahlungen möglichst frühzeitig geleistet werden, denn sonst drohen steuerliche Nachteile.

Im Einzelnen: Der Höchstbetrag von 10.908 Euro mindert sich um jeden vollen Kalendermonat, in dem die Voraussetzungen für den Abzug der Unterhaltsleistungen nicht vorgelegen haben, um je ein Zwölftel. Da Unterhaltsleistungen nach Ansicht der Finanzverwaltung nicht auf Monate vor ihrer Zahlung zurückbezogen werden dürfen, würde eine Zahlung erst im Laufe des Jahres also dazu führen, dass sich der Höchstbetrag mindert und die ersten Monate steuerlich eventuell verloren sind. Der Bundesfinanzhof hat diese Haltung mit Urteil vom 25.04.2018 (VI R 35/16) für zutreffend befunden. Beispiel: Der Sohn leistet im Dezember 2023 eine Unterhaltszahlung in Höhe von 3.000 Euro an seinen mittellosen Vater im Ausland. Die Unterhaltsleistung ist für ein ganzes Jahr bestimmt. Eine monatliche Zahlung ist wegen der hohen Gebühren für Auslandsüberweisungen nicht sinnvoll. Das Finanzamt wird diese Zahlung jedoch nur mit einem Zwölftel des Höchstbetrages von 10.908 Euro anerkennen, da Unterhaltsleistungen nur absetzbar sind, soweit sie dem laufenden Lebensbedarf der unterhaltenen Person im Kalenderjahr der Leistung dienen. Gegebenenfalls ist der Betrag bei der Unterstützung bedürftiger Personen - je nach Wohnsitzstaat des Empfängers - noch entsprechend der so genannten Ländergruppeneinteilung zu kürzen. Der BFH stützt dieses Ergebnis.

Praxistipp: Das Beispiel zeigt, wie wichtig es ist, eine größere Unterhaltszahlung zu Beginn des Jahres zu leisten. Bei Unterhaltsleistungen an Ehegatten mit Wohnsitz im Ausland soll das negative Urteil übrigens nicht gelten. Insoweit ist davon auszugehen, dass die Zahlungen stets zur Deckung des Lebensbedarfs des gesamten Kalenderjahrs bestimmt sind. Aber dennoch sollte auch hier lieber eine Unterstützung bereits zu Jahresbeginn erfolgen. Im Übrigen ist der Abzug von Unterhaltszahlungen an den Ehegatten ohnehin nur möglich, wenn nicht die Voraussetzungen der Zusammenveranlagung vorliegen.