

► AKTUELL: ENERGETISCHE SANIERUNG DER SELBSTGENUTZTEN IMMOBILIE IM EINKOMMENSTEUERRECHT

Im Zuge der aktuellen Energiepreisentwicklung stellt sich häufiger die Frage, inwieweit einkommensteuerliche Ermäßigungen greifen, wenn die selbstgenutzte Immobilie energetisch saniert wird. Dies betrifft folglich Fälle, bei denen Erhaltungsaufwand anders als bei der Vermietung nicht zu Werbungskosten führt und Situationen, die nicht von einer öffentlichen Förderung abgedeckt werden. Außersteuerliche Fördermaßnahmen setzen häufig sehr umfassende Sanierungen voraus, die oft in bewohntem Zustand nicht in einem Zug machbar sind.

Zu bedenken ist zunächst, dass § 35a EStG haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen bei unbarer Zahlung durch eine Reduzierung der Einkommensteuer um 20 % der Arbeitskosten fördert. Bei Handwerkerleistungen dürfen dabei allerdings höchstens 1.200 € pro Haushalt an Ermäßigung herauskommen und Materialkosten werden nicht berücksichtigt. Vor dem Hintergrund rücken

die Regelungen des § 35c EStG stärker in den Fokus. Dort ist ebenfalls eine Reduzierung der Einkommensteuer um 20 % der Kosten – diesmal aber auch der Materialkosten – bestimmter Aufwendungen geregelt. Die Kürzung kann nun aber bis zu 40.000 € betragen (bei 200.000 € Sanierungskosten) und wird auf drei Jahre verteilt. Gefördert werden hier auch Einzelmaßnahmen aus einem im Gesetz genannten Katalog (z. B. Wärmedämmung, Maßnahmen an Fenstern, Außentüren, Lüftungs- und Heizungsanlage). Vorausgesetzt wird allerdings eine begleitende oder beaufsichtigende Energiesparberatung.

Nicht übersehen werden darf allerdings, dass die Förderung nicht dazu führt, dass der Staat 20 % der tatsächlich sinnvollen Sanierungskosten übernimmt. Um die notwendigen Bescheinigungen zu erhalten, werden wahrscheinlich auch Maßnahmen ausgeführt die nicht wirtschaftlich sind und die Kosten der Beratung werden nur zu 50 % berücksichtigt.

► FÄLLIGKEITSTERMINE STEUERN UND SOZIALVERSICHERUNG DEZEMBER 2022 UND JANUAR 2023

S T E U E R A R T	F Ä L L I G K E I T	
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag ¹	12.12.2022	10.01.2023
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	12.12.2022	–
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	12.12.2022	–
Umsatzsteuer ²	12.12.2022	10.01.2023
Umsatzsteuer-Sondervorauszahlung	–	–
Ende der Schonfrist obiger Steuerarten ³	15.12.2022	13.01.2023
Gewerbesteuer	–	–
Grundsteuer	–	–
Ende der Schonfrist obiger Steuerarten ³	–	–
Sozialversicherung ⁴	28.12.2022	27.01.2023
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag sind zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.	

¹ Für den abgelaufenen Monat; bei Vierteljahreszahlern nach Quartalsende für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

² Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; bei Vierteljahreszahlern nach Quartalsende (bei Dauerfristverlängerung einen Monat später) für das vorangegangene Kalendervierteljahr.

³ Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt. Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Die Schonfrist endet damit entsprechend früher. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.

⁴ Die Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich am drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats fällig. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen dann bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit an die jeweilige Einzugsstelle übermittelt werden. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa zehn Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

► ALLE STEUERPFLICHTIGEN

Doppelte Haushaltsführung – Beteiligung an den Kosten der Lebensführung mit Auslandsbezug

Die für eine doppelte Haushaltsführung erforderliche finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung muss bei Fällen mit Auslandsbezug nicht unterstellt werden, nur weil der Arbeitnehmer verheiratet ist. So das Niedersächsische Finanzgericht. Die Finanzverwaltung ist dazu berechtigt, sich in jedem Einzelfall die finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung nachweisen zu lassen.

Zu den Lebensführungskosten zählen Aufwendungen zur Gestaltung des privaten Lebens, die einen Haushaltsbezug aufweisen, im Wesentlichen Miet- und Hauskosten, Verbrauchs- und sonstige Nebenkosten, Aufwendungen für die Anschaffung und Reparatur von Haushaltsgeräten und -gegenständen, Kosten für Lebensmittel und Telekommunikationskosten. Kosten für Urlaub, Pkw, Freizeitgestaltung, Gesundheitsförderung sowie Kleidung u. Ä. zählen hingegen nicht zu den Lebenshaltungskosten.

Der finanzielle Beitrag an den Kosten der Lebensführung darf nicht erkennbar unzureichend sein, weshalb er oberhalb einer Bagatellgrenze von 10 % der gesamten haushaltsbezogenen Lebensführungskosten liegen muss.

Steuerfolgen bei der Vergabe unverzinslicher Darlehen

Zinslose Darlehen sind steuerlich von Bedeutung. Die Unverzinslichkeit und die daraus stammenden Steuerfolgen zeigen sich insbesondere in zwei wesentlichen Bereichen: Erstens als Incentive-Leistung eines Arbeitgebers an Mitarbeitende und zweitens bei der Darlehensvergabe zwischen Verwandten als Hilfe bei geplanten Investitionen oder als Geschenk.

Die Unverzinslichkeit eines vom Arbeitgeber gewährten Darlehens stellt in Höhe des Vorteils Arbeitslohn dar. Die Finanzverwaltung besteuert aber nur Zinsvorteile, wenn am Ende eines Lohnabrechnungszeitraumes (üblicherweise Monat) die Darlehenssumme 2.600 Euro übersteigt. Der geldwerte Vorteil ergibt sich dann aus der Differenz zwischen dem marktüblichen Zins und dem konkret vereinbarten Zinsbetrag. Dieser marktübliche Zinssatz muss dabei aus Darlehen mit der gleichen Laufzeit und auch sonst üblichen Bedingungen (z. B. hinsichtlich der Sicherheiten) abgeleitet werden. Von dem so errechneten Vorteil kann ein Abschlag von 4 % abgezogen werden. Auch die Freigrenze für Sachbezüge von – ab 2022 – 50 Euro pro Monat kann für den verbleibenden Zinsvorteil in Anspruch genommen werden. Dies gilt allerdings nur, wenn er nicht bereits für andere Sachbezüge berücksichtigt wurde. Bei Arbeitnehmern von Kreditinstituten bleibt der Zinsvorteil bis zu 1.080 Euro p. a. lohnsteuerfrei.

Wird ein Zinsvorteil zwischen Verwandten oder anderen nahestehenden Personen gewährt, unterliegt er der Schenkungsteuer, soweit der jeweils anzuwendende Freibetrag überschritten wird. Auch die unverzinsliche (lebenslängliche) Stundung einer Zugewinnausgleichsforderung ist nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs wie ein Darlehen mit dem Nutzungsvorteil zu versteuern. Dabei ist der gesamte Vorteil für die Laufzeit lt. Sterbetafel in einer Summe steuerpflichtig im Zeitpunkt der Geltendmachung des Anspruchs. Zuvor ist aber immer zu untersuchen, ob die Vereinbarung auch tatsächlich alle wesentlichen Elemente eines Darlehens enthält und insbesondere davon auszugehen ist, ob eine Rückzahlung vorgenommen werden soll. Ist dies nicht der Fall, liegt eine Schenkung der Ausgleichsforderung im Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, d. h. unverzüglich nach der Feststellung der Höhe, vor.

Anpassung von Zinsfestsetzungen für Steuernachzahlungen und Steuererstattungen

Das Bundesverfassungsgericht hatte mit Beschluss vom 08.07.2021 die Verfassungswidrigkeit des Zinssatzes von jährlich 6 % für Steuernachzahlungen und -erstattungen festgestellt. Der Bundesgesetzgeber hat daraufhin eine verfassungsgemäße Neuregelung der Verzinsung, rückwirkend ab 01.01.2019, mit nunmehr 1,8 % pro Jahr beschlossen.

Im November 2022 beabsichtigten die bayerischen Finanzämter aufgrund dieser Gesetzesänderung von Amts wegen zwei Millionen geänderte Zinsbescheide in allen offenen Fällen an die Bürger zu übermitteln. Hierfür ist kein Antrag erforderlich.

Haben Steuerbürger bereits einen Bescheid mit einer Steuererstattung unter Anwendung der ursprünglichen 6 % jährlichem Zins erhalten, besteht insoweit in der Regel ein Vertrauensschutz und es ist keine teilweise Rückzahlung des Zinses notwendig. Nur wenn der Zins bislang noch nicht festgesetzt wurde, erfolgt dies nun mit dem neuen Zinssatz von 1,8 %.

Weitere Anhebung der geplanten Erhöhung von steuerlichen Freibeträgen und Kindergeld

Der Finanzausschuss hat angesichts der hohen Inflation die geplanten Erhöhungen von steuerlichen Freibeträgen und Kindergeld weiter angehoben.

Der Koalitionsentwurf sah ursprünglich eine Anhebung des steuerlichen Grundfreibetrages von derzeit 10.347 Euro auf 10.632 Euro im kommenden Jahr vor. Der Betrag steigt jetzt auf 10.908 Euro. 2024 sollte der Grundfreibetrag nach dem Gesetzentwurf weiter auf 10.932 Euro steigen. Mit dem Änderungsantrag wird dieser Wert auf 11.604 Euro angehoben.

Ebenfalls erhöht wird das Kindergeld für das erste, zweite und dritte Kind auf einheitlich 250 Euro pro Monat. Vorgesehen waren im Koalitionsentwurf 237 Euro. Die Anhebungen gehen zurück auf die Anga-

ben im 14. Existenzminimumbericht. Auch der steuerliche Kinderfreibetrag wird erhöht.

Das Inflationsausgleichsgesetz wurde planmäßig am 25.11.2022 vom Bundesrat verabschiedet.

Dezember-Entlastung für Gas- und Wärmekunden kommt

Das Erdgas-Wärme-Soforthilfegesetz ist nach Verkündung im Bundesgesetzblatt am 19.11.2022 in Kraft getreten. Im ersten Schritt entfällt für Haushaltskunden und kleinere Unternehmen die Pflicht, die vertragliche vereinbarten Abschlagszahlungen für den Monat Dezember zu leisten.

► GRUNDSTÜCKSEIGENTÜMER/VERMIETER

Kein einkünftebezogener Veranlassungszusammenhang bei Grundschuldbestellungen

Wenn Grundschulden bestellt werden, die der Absicherung von Darlehen dienen, die eine Personengesellschaft aufgenommen hat, deren Anteile von Angehörigen gehalten werden, beruht die Grundschuldbestellung nicht auf einem einkünftebezogenen Veranlassungszusammenhang. Dies gilt auch, wenn die Grundstücke der Personengesellschaft entgeltlich zur Nutzung überlassen werden. So entschied das Niedersächsische Finanzgericht.

Wenn die Grundstücke und die Anteile später von einem anderen Steuerpflichtigen erworben werden, wandle sich der Veranlassungszusammenhang trotz der entstandenen Betriebsaufspaltung nicht in einen betrieblichen Veranlassungszusammenhang.

Zahlungen zur Ablösung so entstandener Grundschulden seien weder Betriebsausgaben noch nachträgliche Anschaffungskosten für den Erwerb der Anteile der Personengesellschaft.

Bestellung eines zeitlich befristeten Nießbrauchs an einem langfristig an eine elterliche GmbH vermieteten Grundstück

Wenn Eltern ihren minderjährigen unterhaltsberechtigten Kindern befristet einen Nießbrauch an einem Grundstück bestellen, das bis zur Beendigung des Nießbrauchs an eine von den Eltern beherrschte GmbH vermietet ist, so ist diese Nießbrauchsbestellung steuerrechtlich nicht anzuerkennen. Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg entschied, dass die von den Eltern beherrschte GmbH nicht wie eine fremde dritte Person mit von den Eltern unabhängiger Willensbildung angesehen werden kann.

Die zeitlich befristete Übertragung eines zeitlich identisch unkündbaren Mietvertrages zwischen Eltern und GmbH auf die minderjährigen Kinder erscheine unwirtschaftlich, umständlich, gekünstelt sowie überflüssig und erweise sich lediglich als formale Maßnahme zur Steuerersparnis (Ausnutzung

der Grundfreibeträge der Kinder sowie des Progressionsgefälles zwischen Eltern und Kindern).

Frühestens ab Erwerb der ersten Immobilie besteht Gewerbesteuerpflicht eines Grundstückshändlers

Die sachliche Gewerbesteuerpflicht eines Grundstückshändlers beginnt frühestens mit dem Abschluss eines Kaufvertrages über eine erste Immobilie. Erst durch den entsprechenden Kauf ist er in der Lage, seine Leistung am Markt anzubieten. So entschied der Bundesfinanzhof.

Belastung für Gebäudeeigentümer – Aufteilung des CO₂-Preises

Seit 2021 wird beim Heizen mit Öl oder Erdgas eine zusätzliche CO₂-Abgabe erhoben. Bisher mussten Mieter diese Kosten allein tragen. Der Gesetzgeber hat ab 2023 eine Aufteilung der CO₂-Kosten zwischen Vermieter und Mieter geregelt.

Für Wohngebäude soll ein Stufenmodell gelten: Je schlechter der energetische Zustand eines Gebäudes, desto höher ist der Kostenanteil für Vermieter. Investieren sie in klimaschonende Heizungssysteme und energetische Sanierungen, dann sinkt ihr Anteil an den CO₂-Kosten. Die Aufteilung erfolgt in Abhängigkeit des CO₂-Ausstoßes pro Quadratmeter Wohnfläche im Jahr. Vermieter ermitteln die CO₂-Kosten und den Verteilungsschlüssel im Zuge der jährlichen Heizkostenabrechnung. In manchen Fällen hindern Vorgaben – z. B. aufgrund von Denkmalschutz, der Pflicht zur Nutzung von Fernwärme oder Milieuschutz – Vermieter daran, die Energiebilanz von Gebäuden zu verbessern. Ihr Kostenanteil wird dann halbiert oder entfällt ganz.

Bei Nichtwohngebäuden gilt zunächst übergangsweise eine hälftige Teilung des CO₂-Preises. Ein Stufenmodell wie bei Wohngebäuden eignet sich derzeit noch nicht, da diese Gebäude in ihren Eigenschaften zu verschieden sind. Im Gesetzentwurf ist vorgesehen, bis Ende 2024 die dafür erforderlichen Daten zu erheben. Ein Stufenmodell für Nichtwohngebäude soll dann Ende 2025 eingeführt werden.

Nach dem Bundestagsbeschluss hat das Gesetz am 25.11.2022 den Bundesrat passiert.

► UNTERNEHMER/BETEILIGUNGEN

Freiwillige Zahlung einer Umsatzsteuer-Vorauszahlung des Vorjahres vor Fälligkeit als Betriebsausgabe

Der Bundesfinanzhof vertritt die Auffassung, dass die Umsatzsteuer-Vorauszahlung für den Voranmeldungszeitraum des Dezembers des Vorjahres, die innerhalb des maßgeblichen Zehn-Tages-Zeitraums geleistet, aber wegen Dauerfristverlängerung erst danach fällig wird, bei der Gewinnermittlung

durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung erst im Jahr des Abflusses zur Betriebsausgabe wird.

► ARBEITGEBER/ARBEITNEHMER

Abzug von Taxikosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsplatz nur in Höhe der Entfernungspauschale

Der Bundesfinanzhof entschied, dass ein Arbeitnehmer für seine Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsplatz auch bei Nutzung eines Taxis Aufwendungen als Werbungskosten lediglich in Höhe der Entfernungspauschale von 0,30 Euro für jeden Entfernungskilometer von der Steuer absetzen kann. Bei einem Taxi handelt es sich nicht um ein begünstigtes öffentliches Verkehrsmittel.

Neue Regelungen für Lohnsteuerbescheinigungen des Jahres 2023

Elektronische Lohnsteuerbescheinigungen, die von Arbeitgebern ausgestellt werden, dürfen für die Jahre ab 2023 nur noch mit der Angabe der Steuer-Identifikationsnummer der Arbeitnehmer an das Finanzamt übermittelt werden. Die bisherige Möglichkeit, eine eindeutige Personenzuordnung mit einer sog. eTIN (electronic Taxpayer Identification Number) vorzunehmen, fällt ab 2023 weg. Arbeitgeber müssen daher rechtzeitig Sorge dafür tragen, dass ihnen die Steuer-Identifikationsnummern aller ihrer Arbeitnehmer vorliegen.

Arbeitnehmern, für die eine Meldepflicht beim Einwohnermeldeamt in Deutschland besteht, wird die Steuer-Identifikationsnummer automatisch vom Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) zugeteilt. Bei in Deutschland geborenen Personen wird die Steuer-Identifikationsnummer seit ihrer Einführung im Jahr 2007 bereits ab Geburt vergeben. Sollte die Identifikationsnummer nicht mehr bekannt sein, kann eine erneute Zusendung über die Homepage des BZSt unter www.bzst.de beantragt werden.

Nichtmeldepflichtige Arbeitnehmer, denen bislang keine Steuer-Identifikationsnummer vom BZSt zugeteilt wurde, z. B. in Deutschland tätige Personen mit Wohnsitz im Ausland, können diese bei dem für den Arbeitgeber zuständigen Finanzamt beantragen.

► UMSATZSTEUER

Vorsteuerabzug bei Leistungen von sogenannten Outplacement-Unternehmen für Personalabbau

Wenn der Unternehmer für einen von ihm angestrebten Personalabbau Leistungen von sog. Outplacement-Unternehmen bezieht, mit denen unkündbar und unbefristet Beschäftigte individuell insbesondere durch sog. Bewerbungstrainings bei der Begründung neuer Beschäftigungsverhältnisse unterstützt werden sollen, ist der Unternehmer auf-

grund eines vorrangigen Unternehmensinteresses zum Vorsteuerabzug berechtigt. So entschied der Bundesfinanzhof.

Umsätze aus Betrieb von Geldspielautomaten weiterhin steuerpflichtig

Umsätze aus dem Betrieb von Geldspielautomaten sind auch nach der zum 01.07.2021 in Kraft getretenen Gesetzesänderung für virtuelle Automatenspiele umsatzsteuerpflichtig. Das entschied der Bundesfinanzhof. Das Gericht stellte klar, dass diese Ungleichbehandlung zulässig ist. Umsätze in Spielhallen und Online-Umsätze seien aus mehreren Gründen (unterschiedliche Ausschüttungsquoten, unterschiedliche Verfügbarkeit, potenziell größerer Kundenkreis online, unterschiedliche Spielsuchtrisiken) bereits nicht vergleichbar.

Hinweis: Der Bundesfinanzhof hatte bereits mehrfach entschieden, dass Umsätze aus dem Betrieb von Geldspielautomaten umsatzsteuerpflichtig sind. Bis zum 30.06.2021 galt dies unabhängig davon, ob es sich um Umsätze in Spielhallen u. ä. oder um Online-Umsätze (sog. virtuelle Automatenspiele) handelte. Zum 01.07.2021 hat der Gesetzgeber jedoch die gesetzlichen Grundlagen geändert: Virtuelle Automatenspiele unterliegen seither der Rennwett- und Lotteriesteuer. Sie sind deshalb umsatzsteuerfrei. Umsätze in Spielhallen sind hingegen weiterhin umsatzsteuerpflichtig. Für sie fällt aber keine Rennwett- und Lotteriesteuer an. Hintergrund der Änderung war u. a. der Umstand, dass Online-Angebote hinsichtlich ihrer Spielsucht auslösenden Aspekte anders einzustufen seien als die terrestrischen Angebote (z. B. in Spielhallen).

Rechnungsberichtigung – Rückwirkung für den Vorsteuerabzug?

Wenn ein Unternehmer in der Annahme einer Leistungserbringung im Ausland eine Ausgangsrechnung ohne inländischen Steuerausweis erteilt, kann er diese nicht in der Weise berichtigen, dass dem späteren Ausweis inländischer Umsatzsteuer Rückwirkung für den Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers zukommt.

Das Recht auf Vorsteuerabzug kann aufgrund einer berichtigten Rechnung bereits für den Besteuerungszeitraum ausgeübt werden, in dem die Rechnung ursprünglich ausgestellt wurde, wenn zunächst eine Rechnung ausgestellt wird, die den Anforderungen der §§ 14, 14a UStG nicht entspricht, diese Rechnung aber später berichtigt wird. Für die dabei erforderliche Berichtigungsfähigkeit der ursprünglich erteilten Rechnung verlangt der Bundesfinanzhof jedoch, dass diese Angaben zum Rechnungsaussteller, zum Leistungsempfänger, zur Leistungsbeschreibung, zum Entgelt und zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer enthält.