

Aktuelles aus der Gesetzgebung und Rechtsprechung

02 | 2023

Für alle Steuerpflichtigen

Energiepreispauschale für Studierende und Fachschüler: Antrag ist endlich möglich

| Studierende und Fachschüler können aufatmen: Denn seit dem 15.3.2023 kann die einmalige Energiepreispauschale (EPP) in Höhe von 200 EUR (endlich) beantragt werden. |

Voraussetzungen

Knapp drei Millionen Studierende und 450.000 Schüler in Fachschulklassen und Berufsfachschulklassen können von der EPP profitieren. Für die Auszahlung ist es erforderlich, dass die jeweilige Person am 1.12.2022 an einer Hochschule in Deutschland immatrikuliert bzw. an einer Berufsfachschule angemeldet war. Einen Anspruch haben:

- Studierende,
- Schüler in Fachschulklassen, deren Besuch eine berufsqualifizierende Berufsausbildung voraussetzt,
- Schüler in Berufsfachschulklassen und Fachschulklassen, die in einem mindestens zweijährigen Ausbildungsgang einen berufsqualifizierenden Abschluss vermitteln sowie
- Schüler in vergleichbaren Bildungsgängen.

MERKE | Die EPP unterliegt nicht der Besteuerung. Sie wird weder bei einkommensabhängigen Leistungen und Sozialleistungen noch bei Sozialversicherungsbeiträgen berücksichtigt.

Antragstellung

Ursprünglich sollte das Antrags- und Auszahlungsverfahren noch im Winter 2022/2023 beginnen. Doch die Schaffung neuer Strukturen dauerte länger als gedacht. Seit dem 15. März kann die EPP nun aber auf einer eigens hierfür entwickelten Onlineplattform (www.einmalzahlung200.de/eppsg-de) beantragt werden – und zwar bis zum 30.9.2023.

Antragsteller benötigen einen Zugangscodes, den sie von ihrer Ausbildungsstätte erhalten. Zur Anmeldung benötigen sie dann ein BundID-Konto. Um hiermit die Identität nachzuweisen, gibt es verschiedene Möglichkeiten:

Daten für die Monate 6/2023 bis 8/2023

STEUERTERMINE

Fälligkeit:

USt, LSt = 12.6.23, 10.7.23, 10.8.23
ESt, KSt = 12.6.23
GewSt, GrundSt = 15.8.23 (16.8.23*)

Überweisungen (Zahlungsschonfrist):

USt, LSt = 15.6.23, 13.7.23, 14.8.23
ESt, KSt = 15.6.23
GewSt, GrundSt = 18.8.23 (21.8.23*)

* Gilt für Bundesländer, in denen der 15.8.23 (Mariä Himmelfahrt) ein Feiertag ist.

Scheckzahlungen:

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

BEITRÄGE SOZIALVERSICHERUNG

Fälligkeit Beiträge 6/23 = 28.6.23
Fälligkeit Beiträge 7/23 = 27.7.23
Fälligkeit Beiträge 8/23 = 29.8.23

VERBRAUCHERPREISINDEX

(Veränderung gegenüber Vorjahr)

3/22	8/22	11/22	3/23
+ 7,6 %	+ 8,8 %	+ 11,3 %	+ 7,8 %

- den Online-Ausweis, wozu z. B. der Personalausweis genutzt werden kann, oder

- **das persönliche ELSTER-Zertifikat**, das ggf. vorher bei der Finanzverwaltung beantragt werden muss.

MERKE | Für die Online-Ausweisfunktion benötigt man ein aktuelles Smartphone und eine Identifizierungs-App (z. B. die AusweisApp2).

Wer weder den Online-Ausweis noch ELSTER nutzen kann, erhält von der Ausbildungsstätte eine PIN zum Zugangscodes, die im Antrag einzugeben ist. Für die Variante mit PIN wird **ebenfalls ein BundID-Konto benötigt**, wobei

hier die Basisregistrierung für das BundID-Konto mit Benutzername und Passwort genügt.

Darüber hinaus ist bei der Antragstellung **eine Kontoverbindung** anzugeben.

Beachten Sie | Nach Informationen der Bundesregierung erfolgt die Auszahlung **zünftig**: Das Geld ist meist **innerhalb von zwei Werktagen auf dem Konto**.

Quelle | Studierenden-Energiepreispauschalengesetz, BGBI I 2022, S. 2357; Die Bundesregierung: „Energiepreispauschale für Studierende“ mit Stand vom 29.3.2023

Für alle Steuerpflichtigen

Zuwendungsnießbrauch zugunsten minderjähriger Kinder kann Gestaltungsmissbrauch sein

| Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hat folgender Gestaltung eine Absage erteilt: **Bestellung eines zeitlich befristeten Nießbrauchs an einem langfristig an eine elterliche GmbH vermieteten Grundstück durch Eltern zugunsten ihrer bei Nießbrauchsbestellung noch minderjährigen Kinder**. Da die Eltern die Revision eingelegt haben, muss nun der Bundesfinanzhof entscheiden. |

Hintergrund

Die Bestellung eines (**zugewendeten**) **Nießbrauchs an einem Mietgrundstück** zugunsten eines nahen Angehörigen wird steuerlich grundsätzlich anerkannt, wenn der Nießbrauch **wie zwischen fremden Dritten vereinbart** und so auch **tatsächlich durchgeführt** wird.

Außerdem muss der Nießbraucher gegenüber den Mietern **in die Rechtsstellung eines Vermieters eintreten**. Werden diese Voraussetzungen erfüllt, sind die Vermietungseinkünfte nicht mehr dem Eigentümer, sondern **dem Nießbraucher zuzurechnen**.

Vor allem bei Nießbrauchsvereinbarungen zwischen **Eltern und ihren (minderjährigen) Kindern** kommt es hinsichtlich der steuerlichen Anerkennung oft zum Streit mit dem Finanzamt, wenn dieses **einen Gestaltungsmissbrauch** i. S. des § 42 Abgabenordnung (AO) unterstellt.

■ Vereinfachter Sachverhalt

Eltern hatten ihren minderjährigen unterhaltsberechtigten Kindern zeitlich befristet einen Nießbrauch an einem Grundstück bestellt, das langfristig bis zur Beendigung des Nießbrauchs an eine von den Eltern beherrschte GmbH vermietet ist.

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hat sich in seiner Urteilsbegründung ausführlich mit der bisherigen höchstgerichtlichen Rechtsprechung auseinandergesetzt und **die vorliegende Gestaltung abgelehnt**. Im Kern ergibt sich die Nichtanerkennung des Nießbrauchs daraus, dass bei der Prüfung der jeweiligen Kriterien die **von den Eltern (im Wechsel der Elternteile) beherrschte GmbH nicht wie eine fremde dritte Person** mit von den Eltern unabhängiger Willensbildung angesehen werden kann.

Zudem führte das Finanzgericht aus: Die **zeitlich befristete Übertragung** eines zeitlich identisch unkündbaren Mietvertrags zwischen Eltern und GmbH auf die minderjährigen Kinder erscheint **unwirtschaftlich, umständlich, gekünstelt sowie überflüssig** und erweist sich nur als formale **Maßnahme zur Steuerersparnis** (Ausnutzung der Grundfreibeträge der Kinder und des Progressionsgefälles zwischen Eltern und Kindern).

Beachten Sie | Allein das Motiv, **Steuern zu sparen**, macht eine Gestaltung noch **nicht unangemessen**. Die Unangemessenheit einer Rechtsgestaltung tritt aber zutage, wenn diese **keinem wirtschaftlichen Zweck dient**.

Quelle | FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 21.3.2022, Az. 16 K 4112/20, Rev. BFH Az. IX R 8/22, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 232561

Für alle Steuerpflichtigen

Energiepreispauschale für Rentner: Keine Eintragungen in der Steuererklärung 2022

| Die mit dem Rentenbeziehende-Energiepreispauschalengesetz **geregelt** **Einmalzahlung von 300 EUR (EPP II)** unterliegt der Einkommensteuer. In der Einkommensteuererklärung für 2022 ist sie **dennoch nicht anzugeben**. |

Eine **an Rentenbeziehende ausgezahlte EPP II** war von den Trägern der gesetzlichen Rentenversicherung und der landwirtschaftlichen Alterskasse **in einer gesonderten Rentenbezugsmitteilung** bis zum 28.2.2023 an die Finanzverwaltung zu übermitteln. Daher fließt der Betrag **automatisch in die Veranlagung ein**.

Der Grund für dieses kurios anmutende Prozedere ist einfach: **Der zeitliche Vorlauf war zu knapp**, um in den Vordruck für die Einkommensteuererklärung 2022 eine entsprechende Eintragungsmöglichkeit vorzusehen.

Quelle | FinMin Schleswig-Holstein, ESt-Kurzinformation Nr. 2023/2 vom 3.2.2023

Für Kapitalanleger

Finanzkonten- Informationsaustauschgesetz: Voraussichtliche Staatenauflistung für 2023

| Nach den Vorgaben des Finanzkonten- Informationsaustauschgesetzes werden **Informationen über Finanzkonten in Steuersachen** zwischen dem Bundeszentralamt für Steuern und der zuständigen Behörde des jeweils anderen Staates **automatisch ausgetauscht**. Das Bundesfinanzministerium hat nun **die Staaten bekanntgegeben**, mit denen voraussichtlich der automatische Datenaustausch **zum 30.9.2023** erfolgt. |

Beachten Sie | Weiterführende Informationen zum Informationsaustausch über Finanzkonten erhalten Sie u. a. auf der Webseite des Bundeszentralamts für Steuern (unter www.iww.de/s2991).

Quelle | BMF-Schreiben vom 23.2.2023, Az. IV B 6 - S 1315/19/10030 :051, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 234644

Für Unternehmer

Pensionszusagen: Keine Rückstellung bei schädlichen Vorbehalten

| Enthält eine Pensionszusage den Vorbehalt einer Änderung – im Streitfall konnte der Arbeitgeber die Transformationstabelle und den Zinssatz nach freiem Ermessen ändern – sind die Voraussetzungen für eine Rückstellung im Sinne des § 6a Einkommensteuergesetz (EStG) nicht erfüllt. Dies hat der Bundesfinanzhof entschieden. |

Hintergrund: Für eine Pensionsrückstellung müssen nach § 6a EStG einige Spielregeln eingehalten werden. Beispielsweise muss die Pensionszusage schriftlich erteilt werden und eindeutige Angaben zu Art, Form, Voraussetzungen und Höhe der in Aussicht gestellten künftigen Leistungen enthalten. Sie darf darüber hinaus keinen Vorbehalt enthalten, dass die Pensionsanwartschaft oder die Pensionsleistung gemindert oder entzogen werden kann.

Nach der aktuellen Entscheidung ist eine Pensionsrückstellung steuerlich nur zulässig, wenn der Vorbehalt ausdrücklich einen nach der arbeitsgerichtlichen Rechtsprechung anerkannten, eng begrenzten Tatbestand normiert, der nur ausnahmsweise eine Minderung oder einen Entzug der Pensionsanwartschaft oder Pensionsleistung gestattet. Demgegenüber sind uneingeschränkte Widerrufsvorbehalte, deren arbeitsrechtliche Gültigkeit oder Reichweite zweifelhaft oder ungeklärt ist, schädlich. So war es auch im Streitfall, da der Vorbehalt eine Änderung der Pensionszusage in das Belieben des Arbeitgebers stellte.

Quelle | BFH-Urteil vom 6.12.2022, Az. IV R 21/19, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 234249; BFH, PM Nr. 18/23 vom 16.3.2023

Für Unternehmer

Umsatzsteuer: Merkblatt für Unternehmer in der Bauwirtschaft

| Die Finanzverwaltung (BMF-Schreiben vom 27.1.2023, Az. III C 2 - S 7270/20/10002 :001) hat ein Merkblatt für Unternehmer in der Bauwirtschaft veröffentlicht, das wichtige Grundsätze zur Umsatzbesteuerung von Bauleistungen enthält (abrufbar unter: www.iww.de/s7879). |

Für Unternehmer

Rückstellung für Mitarbeiterboni auch ohne Rechtsanspruch möglich

| Eine (steuermindernde) Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten setzt u. a. voraus, dass mehr Gründe für als gegen eine Inanspruchnahme sprechen. Nach einer Entscheidung des Finanzgerichts Münster kann sich eine hinreichende Wahrscheinlichkeit für die Entstehung einer Verbindlichkeit auch aus der seit Jahren bestehenden ständigen Übung ergeben, Mitarbeiterboni ohne rechtliche Verpflichtung auszuzahlen. Die Revision wurde nicht zugelassen. |

■ Sachverhalt

Die A-GmbH zahlte ihren Mitarbeitern Boni, ohne dass hierüber schriftliche Verträge gefasst wurden. Neue Mitarbeiter erhielten bei der Einstellung u. a. folgende Informationen: „Für Jahre mit gutem Geschäftsverlauf und guter Perspektive zahlt A im Frühjahr des folgenden Kalenderjahrs einen Bonus an die Mitarbeiter. Beim Bonus handelt es sich um eine freiwillige Leistung ohne Rechtsanspruch.“

Tatsächlich zahlte die A-GmbH in den Vorjahren, im Streitjahr 2014 und in den Folgejahren Mitarbeiterboni. Im Streitjahr erfolgte eine Zuführung zur Rückstellung in Höhe von ca. 300.000 EUR. Das Finanzamt erkannte die Rückstellung aber nicht an. Begründung: Die Arbeitnehmer hätten keinen Rechtsanspruch auf die Auszahlung der Boni. Zudem würden sich die freiwilligen Bonusleistungen nicht nur am Betriebsergebnis des abgelaufenen Wirtschaftsjahrs, sondern auch an der zukünftigen Ertragslage orientieren.

In der Folge argumentierte die A-GmbH, dass die Zahlung der Mitarbeiterboni auch nach außen kommuniziert werde. Auf ihrer Homepage werde die verbindliche Regelung von anlassbezogenen Zuwendungen und von Boni erläutert. Der Freiwilligkeitsvorbehalt bedeute lediglich, dass in einem Verlustjahr kein Bonus gezahlt werde.

Das Finanzgericht Münster erkannte die Rückstellung an.

Nach § 249 Abs. 1 S. 1 Handelsgesetzbuch (HGB) kann eine Rückstellung nicht nur dann gebildet werden,

- wenn eine Verbindlichkeit am Bilanzstichtag mit Sicherheit besteht und nur ihre Höhe ungewiss ist,
- sondern auch dann, wenn mit hinreichender Wahrscheinlichkeit eine Verbindlichkeit dem Grunde nach künftig entsteht, wobei zudem deren Höhe ungewiss sein kann.

In seiner Urteilsbegründung beschäftigte sich das Finanzgericht dann insbesondere mit dem Tatbestandsmerkmal der „Wahrscheinlichkeit des künftigen Entstehens einer Verbindlichkeit dem Grunde nach“, wobei es bereits ausreicht, dass die Verpflichtung überwiegend wahrscheinlich ist („51 %“).

Eine hinreichende Wahrscheinlichkeit für die Entstehung einer Verbindlichkeit auf Auszahlung der Mitarbeiterboni ergab sich im Streitfall insbesondere aus der jahrelangen ständigen Übung der A-GmbH, Mitarbeiterboni ohne rechtliche Verpflichtung an die Mitarbeiter auszuzahlen. Äußerlich erkennbare Anhaltspunkte dafür, dass die A-GmbH im Streitjahr beabsichtigte, von dieser ständigen Übung Abstand zu nehmen, waren nicht ersichtlich.

Zudem hatte die künftig entstehende Verbindlichkeit ihre wirtschaftliche Verursachung in der Zeit vor dem Bilanzstichtag 31.12.2014. Denn der rechtliche und wirtschaftliche Bezugspunkt der Verpflichtung lag in der Vergangenheit.

MERKE | Das Finanzamt hatte in der mündlichen Verhandlung auf den Doppelcharakter der Mitarbeiterboni (Abgeltung der im abgelaufenen Geschäftsjahr erbrachten Leistung sowie künftige Bindung an das Unternehmen) hingewiesen. Nach Ansicht des Finanzgerichts Münster löst dieser Doppelcharakter aber keinen Automatismus in dem Sinne aus, dass wegen eines bestehenden Zukunftsbezugs keine wirtschaftliche Verursachung vor dem Bilanzstichtag mehr vorliegen kann. Vielmehr sind die unterschiedlichen Anknüpfungspunkte und Zielsetzungen der Mitarbeiterboni zu gewichten – und hier war der Aspekt der Mitarbeiterbindung lediglich ein positiver Nebeneffekt.

Quelle | FG Münster, Urteil vom 16.11.2022, Az. 13 K 3467/19 F, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 233626

Für Unternehmer

Umsatzsteuerliche Organschaft: Neues zur finanziellen Eingliederung

| Der Bundesfinanzhof hat seine Rechtsprechung zur finanziellen Eingliederung bei einer umsatzsteuerlichen Organschaft geändert. Durch ein weiteres Vorabentscheidungsersuchen an den Europäischen Gerichtshof soll geklärt werden, ob an der bisherigen Annahme festzuhalten ist, dass **Innenumsätze nicht steuerbar sind**. |

Hintergrund

Nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 Umsatzsteuergesetz (UStG) wird die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit **nicht selbstständig ausgeübt**, wenn eine juristische Person nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse **finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch** in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert ist (**Organschaft**). Die Wirkungen der Organschaft sind auf Innenleistungen zwischen den im Inland gelegenen Unternehmensteilen beschränkt. Diese Unternehmensteile sind **als ein Unternehmen** zu behandeln.

Durch die Organschaft werden also mehrere Unternehmen **zu einem Steuerpflichtigen** zusammengefasst. Leistungsbeziehungen zwischen diesen Unternehmen werden nicht besteuert.

Der Organträger ist Steuerschuldner auch für die Umsätze, die andere eingegliederte Organgesellschaften gegenüber Dritten ausführen.

Steuerschuldner und finanzielle Eingliederung

Nach der **Vorabentscheidung durch den Europäischen Gerichtshof** sieht der Bundesfinanzhof die sich aus § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG ergebende **Steuerschuldnerschaft des Organträgers** für die Umsätze der Organschaft (entgegen früheren Zweifeln) **weiter als unionsrechtskonform an**. Die vom Europäischen Gerichtshof hierfür genannten Bedingungen (**Willensdurchsetzung und keine Gefahr von Steuerausfällen**) wer-

den gewährleistet. Denn der Bundesfinanzhof hat schon bisher die Möglichkeit der Willensdurchsetzung verlangt und die **Organgesellschaft haftet** nach § 73 der Abgabenordnung für die Umsatzsteuer des Organträgers.

MERKE | Im Hinblick auf das Kriterium der Willensdurchsetzung hat der Bundesfinanzhof seine Rechtsprechung zur finanziellen Eingliederung allerdings geändert. Es ist zwar weiterhin im Grundsatz erforderlich, dass dem Organträger die Mehrheit der Stimmrechte an der Organgesellschaft zusteht. Die finanzielle Eingliederung liegt nun aber auch dann vor, wenn der Gesellschafter zwar nur über 50 % der Stimmrechte verfügt, die erforderliche Willensdurchsetzung bei der Organgesellschaft aber dadurch gesichert ist, dass er eine Mehrheitsbeteiligung am Kapital der Organgesellschaft hält und er den einzigen Geschäftsführer der Organgesellschaft stellt.

Innenumsätze

Weiterhin ungewiss ist, ob die deutsche Handhabung Bestand haben wird, dass **innerorganschaftliche Innenumsätze umsatzsteuerlich unbesteuert bleiben**. Denn mit Beschluss vom 26.1.2023 hat der Bundesfinanzhof in dieser Sache bereits ein **zweites Vorabentscheidungsersuchen** an den Europäischen Gerichtshof gerichtet.

Quelle | BFH-Urteil vom 18.1.2023, Az. XI R 29/22 (XI R 16/18), unter www.iww.de, Abruf-Nr. 234366; BFH, Beschluss vom 26.1.2023, Az. V R 20/22 (V R 40/19), unter www.iww.de, Abruf-Nr. 234377; BFH, PM Nr. 19/23 vom 23.3.2023

Für alle Steuerpflichtigen

Broschüre: Steuertipps für Menschen mit Renten- und Pensionseinkünften

| Das Finanzministerium Nordrhein-Westfalen hat seine **16-seitige Broschüre** „Steuertipps für Menschen mit Renten- und Pensionseinkünften“ aktualisiert (Stand: März 2023; unter www.iww.de/s7881). Die Broschüre beinhaltet Informationen für Menschen, die **im Ruhestand Renten- oder Pensionseinkünfte (und ggf. weitere Einkünfte)** beziehen. |

Für GmbH-Geschäftsführer

Handelsregister: Geschäftsführer müssen die Einsehbarkeit ihrer Daten grundsätzlich hinnehmen

| Das Handelsregister soll allen Interessierten die Möglichkeit geben, sich über die Verhältnisse einer (Handels-) Gesellschaft **zu informieren**. Zu diesem Zweck sieht § 43 der Handelsregisterverordnung (HRV) u. a. vor, dass **neben dem Namen eines Geschäftsführers auch dessen Geburtsdatum und Wohnort** in das Register aufzunehmen sind. Hiergegen wandte sich der Geschäftsführer einer GmbH, der **um seine Sicherheit fürchtete**: Da er beruflich mit Sprengstoff umgehe, sah er die Gefahr, Opfer einer Entführung oder eines Raubes zu werden. |

Die Argumentation des Oberlandesgerichts

Das Oberlandesgericht Celle hat nun entschieden, dass **der Geschäftsführer die Veröffentlichung dieser Daten hinnehmen muss**. Funktionsfähige und verlässliche öffentliche Register sind für **die Sicherheit und Leichtigkeit des Rechtsverkehrs unerlässlich**. Geschäftspartner sollen sich zuverlässig informieren können. Auch datenschutzrechtliche Widerspruchsrechte gegen die Aufnahme der Daten bestehen nicht.

Ob eine Löschung der Angaben **bei einer tatsächlichen erheblichen Gefährdung eines Geschäftsführers** in Betracht kommt und wie (insbesondere in welchem Verfahren) dies zu bewerkstelligen wäre, hat das Oberlandesgericht Celle indes offengelassen. Im vorliegenden Streitfall hatte der Geschäftsführer eine solche Gefährdung nämlich nicht näher konkretisiert. Zudem ist in dem Register ohnehin **keine genaue Anschrift**, sondern nur der Wohnort angegeben.

Beachten Sie | Gegen den Beschluss wurde **Rechtsbeschwerde beim Bundesgerichtshof** eingelegt.

Quelle | OLG Celle, Beschluss vom 24.2.2023, Az. 9 W 16/23, Rechtsbeschwerde beim BGH unter Az. II ZB 7/23; OLG Celle, PM vom 16.3.2023 „Persönliche Daten im Handelsregister“

Für alle Steuerpflichtigen

Trennungsunterhalt durch unentgeltliche Überlassung einer Wohnung

Unterhaltsleistungen (auch Naturalleistungen) an den geschiedenen oder dauernd getrennt lebenden Ehegatten sind unter den Voraussetzungen des § 10 Abs. 1a Nr. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) bis zu 13.805 EUR im Jahr als **Sonderausgaben** abziehbar. Der Bundesfinanzhof hat nun entschieden, **in welcher Höhe eine unentgeltliche Wohnungsüberlassung anzusetzen ist.**

■ Verkürzter Sachverhalt

EM schuldete seiner Ehefrau (EF) laut Trennungs-/Scheidungsfolgenvereinbarung einen Trennungsunterhalt von monatlich 600 EUR. Solange EF noch im gemeinsamen Haus lebte, wurden 400 EUR als Wohnvorteil gegengerechnet, sodass EM nur 200 EUR zahlte. EM begehrte aber nicht nur einen Sonderausgabenabzug von 7.200 EUR (12 × 600 EUR). Für die Nutzungsüberlassung der ehemaligen Familienwohnung sei der tatsächliche Mietwert seines Miteigentumsanteils (818,07 EUR monatlich) zu berücksichtigen, was der Bundesfinanzhof bestätigte.

Der Anwendungsbereich des **§ 10 Abs. 1a Nr. 1 EStG ist nicht eröffnet**, wenn die Nutzungsüberlassung Gegenstand eines **entgeltlichen Rechtsverhältnisses** ist. Die auf einem Mietvertrag beruhende Überlassung einer Immobilie an den Ex-Ehegatten kann selbst dann **zu Vermietungseinkünften** führen, wenn die Miete mit dem Barunterhalt verrechnet wird.

Dagegen handelt es sich bei einer **unentgeltlichen Nutzungsüberlassung** (Streitfall) **um Naturalunterhalt**, der in **Höhe der ortsüblichen Miete als Sonderausgaben** berücksichtigt werden kann – und zwar auch dann, wenn **unterhaltsrechtlich ein betragsmäßig geringerer Wohnvorteil vereinbart** wurde.

Der Bundesfinanzhof hat den Streitfall an die Vorinstanz zurückverwiesen. Hier wird nun zu erwägen sein, ob und – falls ja – in welcher Höhe ein **auf die beiden gemeinsamen Kinder entfallender Wohnvorteil** bei der Beurteilung der nach § 10 Abs. 1a Nr. 1 EStG abziehbaren Unterhaltsleistungen **außer Betracht bleibt**.

Quelle | BFH-Urteil vom 29.6.2022, Az. X R 33/20, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 232687

Für Arbeitgeber

Arbeitgeber kauft das Handy des Arbeitnehmers für 1 EUR: Privatnutzung ist dennoch steuerfrei

Der Bundesfinanzhof hat folgende Gestaltung zugelassen: Die **Erstattung von Telefonkosten** für einen vom Arbeitnehmer abgeschlossenen Mobilfunkvertrag durch den Arbeitgeber ist auch **steuerfrei**, wenn der Arbeitgeber **das Mobiltelefon von dem Arbeitnehmer zu einem unter dem Marktwert liegenden Preis erworben** hat und es dem Arbeitnehmer unmittelbar danach wieder zur privaten Nutzung überlässt.

Hintergrund

Die **private Nutzung betrieblicher Datenverarbeitungs- und Telekommunikationsgeräte** (z. B. Smartphone und Tablet) durch den Arbeitnehmer ist unabhängig vom Verhältnis der beruflichen zur privaten Nutzung **steuerfrei**. Geregelt ist dies in § 3 Nr. 45 Einkommensteuergesetz (EStG). Die Steuerfreiheit umfasst darüber hinaus auch die **Nutzung von Zubehör** (z. B. Schutzhülle, Ladekabel) und **Software** sowie die vom Arbeitgeber getragenen **Verbindungsentgelte**.

Beachten Sie | Die Steuerbefreiung führt zudem **zur Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung**.

Profitieren können **alle Arbeitnehmer**. Es spielt keine Rolle, ob es sich um Voll- oder Teilzeitkräfte, Aushilfen oder Auszubildende handelt. Selbst **Minijobber** können ein steuer- und beitragsfreies Smartphone erhalten – und zwar **ohne Anrechnung auf die 520 EUR-Grenze**.

Beachten Sie | Voraussetzung für die Steuer- und Beitragsfreiheit ist, dass der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer ein entsprechendes Gerät überlässt. **Das Eigentum muss also beim Arbeitgeber liegen**.

Für Arbeitnehmer

Merkblatt zur Steuerklassenwahl 2023 für Ehegatten und Lebenspartner

Das von der Finanzverwaltung veröffentlichte „**Merkblatt zur Steuerklassenwahl für das Jahr 2023** bei Ehegatten oder Lebenspartnern, die beide Arbeitnehmer sind“ soll die **Steuerklassenwahl erleichtern**. Das Merkblatt kann unter www.iww.de/s7754 heruntergeladen werden.

Die in der Anlage des Merkblatts beigefügten Tabellen sind indes nur in den Fällen genau, in denen die **Monatslöhne über das Jahr konstant bleiben**. Zudem besagt die während des Jahres einbe-

Die Gestaltung

■ Beispiel

Der Arbeitgeber kauft das Handy des Mitarbeiters zu einem nicht marktüblichen Preis (z. B. 1 EUR) und stellt es dem Arbeitnehmer danach zur privaten Nutzung zur Verfügung. Nach dem Kauf übernimmt der Arbeitgeber die Verbindungsentgelte des Arbeitnehmers.

Bislang versagte das Finanzamt hier die Steuerbefreiung. Die Begründung: Der Kaufvertrag würde einem Fremdvergleich nicht standhalten und somit sei das Handy kein betriebliches Telekommunikationsgerät des Arbeitgebers.

Der Bundesfinanzhof hat dies aber anders beurteilt. Es liegt **kein Scheingeschäft** (§ 41 Abs. 2 der Abgabenordnung (AO)) und **kein Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten** (§ 42 AO) vor. Auch **nach Fremdvergleichsgrundsätzen** ist die Gestaltung nicht zu versagen. Denn neben dem vereinbarten Kaufpreis erlangt der Arbeitnehmer den Vorteil, dass der Arbeitgeber ihm **die Kosten des Mobilfunkvertrags erstattet** und das Risiko bei **Reparaturen, Beschädigungen oder Zerstörung der Geräte** trägt.

Quelle | BFH-Urteile vom 23.11.2022, Az. VI R 49/20, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 233801; Az. VI R 50/20, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 233796; Az. VI R 51/20, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 233842

haltene Lohnsteuer noch nichts über die Höhe der Jahressteuerschuld. Die einbehaltenen Lohnsteuer-Beträge stellen grundsätzlich **nur Vorauszahlungen** auf die endgültige Jahressteuerschuld dar.

Für alle Steuerpflichtigen

Steuerermäßigung für Abwasserentsorgung und Müllabfuhr: Revision zu spät begründet

| Das Finanzgericht Münster hatte entschieden, dass Müllentsorgungs- und Abwassergebühren nicht unter die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen fallen. Leider hat der Bundesfinanzhof (Beschluss vom 1.9.2022, Az. VI R 8/22) die eingelegte Revision als unzulässig verworfen, da sie nicht rechtzeitig begründet wurde. Somit ist eine höchstichterliche Entscheidung vorerst nicht zu erwarten. |

Für Arbeitnehmer

Doppelte Haushaltsführung: Bei einem Hauptwohnsitz im Ausland ist eine Kostenbeteiligung nachzuweisen

| 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 lautet eine aktuelle Entscheidung des Finanzgerichts Niedersachsen. |

Hintergrund

Bei einer doppelten Haushaltsführung muss der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes seiner ersten Tätigkeitsstätte einen eigenen Haushalt unterhalten (Hauptwohnung) und auch am Ort der ersten Tätigkeitsstätte wohnen (Zweitwohnung).

Ein eigener Hausstand setzt das Innehaben einer Wohnung sowie eine finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung voraus. Bei Ehegatten oder Lebenspartnern mit den Steuerklassen III, IV oder V kann nach Ansicht der Finanzverwaltung eine finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung auch ohne einen entsprechenden Nachweis unterstellt werden.

Sichtweise des Finanzgerichts

Eine Einreihung in die genannten Steuerklassen kommt nur in Betracht, wenn die Steuerpflichtigen eine Zusammenveranlagung wählen können. In diesen Fällen besteht für das Finanzamt be-

reits vor der Prüfung der finanziellen Kostenbeteiligung im Zuge einer doppelten Haushaltsführung die Möglichkeit, die Voraussetzungen für eine Zusammenveranlagung zu überprüfen. Dies setzt eine bestehende Lebens- und Wirtschaftsgemeinschaft der Ehegatten voraus. Deshalb mag aus Sicht der Finanzverwaltung eine weitergehende Prüfung der finanziellen Beteiligung entbehrlich erscheinen.

Ist aber einer der Ehegatten nicht unbeschränkt einkommensteuerpflichtig, ist keine Zusammenveranlagung möglich. Dies hat zur Folge, dass die Prüfung des Fehlens eines dauernden Getrenntlebens und des Bestehens einer Lebens- und Wirtschaftsgemeinschaft unterbleibt. Vor diesem Hintergrund ist in diesen Fällen eine finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung von dem Steuerpflichtigen nachzuweisen.

Quelle | FG Niedersachsen, Urteil vom 21.9.2022, Az. 9 K 309/20, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 231987; BMF-Schreiben vom 25.11.2020, Az. IV C 5 - S 2353/19/10011 :006, Rz. 101 und 113

Für alle Steuerpflichtigen

Bis Ende Februar wurden 78 % aller Grundsteuer-Erklärungen abgegeben

| Nach Informationen der Bundesregierung (hib, Nr. 148/2023 vom 1.3.2023) wurden 77,68 % aller Grundsteuer-Erklärungen bis Ende Februar 2023 abgegeben. |

Die Frist zur Abgabe der Grundsteuer-Erklärung war bereits Ende Januar abgelaufen; nur in Bayern wurde eine dreimonatige Verlängerung gewährt.

Nach Angaben der Bundesregierung werden nun die Grundeigentümer, die bisher keine Erklärung abgegeben haben, zur Abgabe aufgefordert.

Für alle Steuerpflichtigen

Behindertengerechter Gartenumbau ist keine außergewöhnliche Belastung

| Nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs sind Aufwendungen für einen behindertengerechten Umbau des zum selbst bewohnten Einfamilienhaus gehörenden Gartens keine außergewöhnlichen Belastungen. |

■ Sachverhalt

Eheleute bewohnen ein in ihrem Eigentum stehendes Einfamilienhaus mit Garten. Die Ehefrau leidet an einem Post-Polio-Syndrom, weshalb für sie ein Grad der Behinderung von 70 mit den Merkzeichen G und aG festgestellt wurde. Auf der Rückseite des Einfamilienhauses befindet sich eine Terrasse, die mit einem Rollstuhl erreicht werden kann. Auf der Vorderseite befinden sich ursprünglich Beete, die nur durch einen schmalen Fußweg zu erreichen waren. Diesen Weg ließen die Eheleute in eine gepflasterte Fläche umbauen und legten dort Hochbeete an.

Die Kosten machten sie als außergewöhnliche Belastungen geltend, da die Maßnahme medizinisch notwendig gewesen sei. Zudem gehöre der Garten zum existenznotwendigen Wohnbedarf. Das Finanzamt und das Finanzgericht Münster versagten jedoch den Abzug, was der Bundesfinanzhof bestätigte.

Bei außergewöhnlichen Belastungen müssen dem Steuerpflichtigen die Aufwendungen zwangsläufig erwachsen. Daher sind z. B. Krankheitskosten und Aufwendungen zur Befriedigung des existenznotwendigen Wohnbedarfs grundsätzlich anzuerkennen. Obwohl die Umbaumaßnahme eine Folge der Verschlechterung des Gesundheitszustands gewesen ist, sind die Aufwendungen nicht zwangsläufig entstanden. Denn sie sind nicht vornehmlich der Krankheit oder Behinderung geschuldet, sondern in erster Linie Folge eines frei gewählten Freizeitverhaltens.

Beachten Sie | Ganz leer gingen die Ehegatten aber nicht aus. Denn ihnen stand die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen zu (20 % der Lohnkosten, maximal 1.200 EUR).

Quelle | BFH-Urteil vom 26.10.2022, Az. VI R 25/20, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 233920; BFH, PM Nr. 10/23 vom 23.2.2023

Für GmbH-Gesellschafter

Anteilsrotation unter Wert ist steuerlich nicht anzuerkennen

| Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass durch eine Anteilsrotation von zwei GmbH-Gesellschaftern untereinander kein Steuersparpotenzial generiert werden kann, wenn die Kaufpreise die realen Wertverhältnisse in krasser Weise verfehlen. |

■ Sachverhalt

Der Entscheidung des Bundesfinanzhofs lag ein Sachverhalt zugrunde, in dem zwei – zu jeweils 50 Prozent an einer GmbH beteiligte – Gesellschafter ihre Anteile im Wege einer Anteilsrotation gegenseitig zu einem Kaufpreis von 12.500 EUR veräußerten. Die Anschaffungskosten der GmbH-Anteile beliefen sich auf 500.000 EUR, sodass sich ein steuerlicher „Verlust“ vor Anwendung des Teileinkünfteverfahrens von 487.500 EUR ergab. Der gemeine Wert der GmbH belief sich entsprechend einer Wertermittlung nach dem vereinfachten Ertragswertverfahren auf ca. 1,5 Mio. EUR.

Das Finanzamt, das Finanzgericht Sachsen und auch der Bundesfinanzhof sahen hierin einen Gestaltungsmissbrauch im Sinne des § 42 der Abgabenordnung (AO).

Entsteht ein „Verlust“ im Sinne des § 17 Einkommensteuergesetz (EStG) im Zuge einer Anteilsrotation aufgrund eines Kaufpreises, der den echten Wert des veräußerten GmbH-Anteils widerspiegelt, dann ist dieser Verlust auch für steuerliche Zwecke zu berücksichtigen. Gestaltungsmissbrauch im Sinne des § 42 AO liegt nicht vor. Denn es steht dem Gesellschafter frei, ob, wann und an wen er seine Anteile veräußert. Das gilt grundsätzlich auch dann, wenn die Veräußerung zu einem Verlust führt.

Beachten Sie | Entsteht der Verlust hingegen im Zuge einer Anteilsrotation, weil der Kaufpreis den Wert des veräußerten GmbH-Anteils krass verfehlt, führt dies zu einem gesetzlich nicht vorgesehenen Steuervorteil. Folglich ist die Anteilsrotation als Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten anzusehen und der Veräußerungsverlust wird nicht anerkannt.

Quelle | BFH-Urteil vom 20.9.2022, Az. IX R 18/21, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 233429

Für Kapitalanleger

Kryptowährungen: Veräußerungsgewinne sind steuerpflichtig

| Erzielt ein Steuerpflichtiger innerhalb eines Jahres aus dem Verkauf oder dem Tausch von Kryptowährungen (wie Bitcoin, Ethereum und Monero) Veräußerungsgewinne, dann sind diese als privates Veräußerungsgeschäft zu versteuern. Dies hat aktuell der Bundesfinanzhof entschieden. |

■ Sachverhalt

Ein Steuerpflichtiger hatte Kryptowährungen erworben, getauscht und wieder veräußert. Hierbei handelte es sich um private Geschäfte mit Bitcoins, Ethereum und Monero. Im Streitjahr 2017 erzielte er daraus einen Gewinn in Höhe von insgesamt 3,4 Millionen EUR.

Mit dem Finanzamt kam es zum Streit, ob der Gewinn der Einkommensteuer unterliegt. Die vom Steuerpflichtigen beim Finanzgericht Köln erhobene Klage war überwiegend erfolglos – und auch der Bundesfinanzhof bejahte nun die Steuerpflicht.

Bei Kryptowährungen handelt es sich um Wirtschaftsgüter, die bei einer Anschaffung und Veräußerung innerhalb eines Jahres der Besteuerung als privates Veräußerungsgeschäft unterliegen. Denn virtuelle Währungen (Currency Token, Payment Token) stellen nach Auffassung des Bundesfinanzhofs ein „anderes Wirtschaftsgut“ im Sinne des § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) dar.

Beachten Sie | Der Begriff des Wirtschaftsguts ist weit zu fassen. Er umfasst neben Sachen und Rechten auch tatsächliche Zustände sowie konkrete Möglichkeiten und Vorteile, deren Erlangung sich ein Steuerpflichtiger etwas kosten lässt und die nach der Verkehrsauffassung einer gesonderten selbstständigen Bewertung zugänglich sind.

Diese Voraussetzungen sind bei virtuellen Währungen gegeben. Bitcoin, Ethe-

reum und Monero sind wirtschaftlich betrachtet als Zahlungsmittel anzusehen. Sie werden auf Handelsplattformen und Börsen gehandelt, haben einen Kurswert und können für direkt zwischen Beteiligten abzuwickelnde Zahlungsvorgänge Verwendung finden. Technische Details virtueller Währungen sind für die Eigenschaft als Wirtschaftsgut nicht von Bedeutung.

MERKE | Erfolgen Anschaffung und Verkauf oder Tausch der Token innerhalb eines Jahres, unterliegen daraus erzielte Gewinne oder Verluste der Besteuerung. Gewinne bleiben aber steuerfrei, wenn der aus den privaten Veräußerungsgeschäften erzielte Gesamtgewinn im Jahr weniger als 600 EUR beträgt (§ 23 Abs. 3 S. 5 EStG).

Ein strukturelles Vollzugsdefizit, das einer Besteuerung entgegensteht, liegt nicht vor: Denn für den Bundesfinanzhof sind keine gegenläufigen Erhebungsregelungen vorhanden, die einer Besteuerung entgegenstehen und es liegen auch keine Anhaltspunkte vor, dass seitens der Finanzverwaltung Gewinne und Verluste nicht ermittelt und erfasst werden können.

Beachten Sie | Dass es trotz aller Ermittlungsmaßnahmen der Finanzbehörden (z. B. Sammelauskunftersuche) in Einzelfällen gelingen kann, sich der Besteuerung zu entziehen, begründet kein strukturelles Vollzugsdefizit.

Quelle | BFH-Urteil vom 14.2.2023, Az. IX R 3/22, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 234091; BFH, PM Nr. 13/23 vom 28.2.2023

Für Arbeitgeber

Steuerfreie Aufmerksamkeiten an Angehörige des Arbeitnehmers nur noch bei Haushaltszugehörigkeit

| Sachzuwendungen (z. B. ein Blumenstrauß) können Arbeitnehmer oder deren Angehörige aus Anlass eines besonderen persönlichen Ereignisses (z. B. Geburtstag) bis zu einem Höchstbetrag von 60 EUR je Anlass steuer- und beitragsfrei erhalten. Durch die neuen Lohnsteuerrichtlinien (R 19.6 Abs. 1 S. 2 LStR 2023) ist hier eine Änderung bzw. eine Einschränkung zu beachten. Danach gilt die Begünstigung nur noch, wenn die Angehörigen zum Haushalt des Arbeitnehmers gehören. |

Für alle Steuerpflichtigen

Prämien aus der Treibhausgasminderungs-Quote: Alles Wichtige zur Besteuerung!

| Halter von privaten und betrieblichen Elektrofahrzeugen können am Emissionshandel teilnehmen und Treibhausgasminderungs-Quoten (kurz THG-Quoten) verkaufen. Je Elektrofahrzeug winken jährlich Einnahmen von rund 250 bis 400 EUR. In der Praxis stellt sich daher oft die Frage, wie die Erlöse aus dem Prämienhandel zu versteuern sind. |

Hintergrund

Die Mineralölkonzerne wurden dazu verpflichtet, die klimaschädlichen Treibhausgase zu reduzieren. Schaffen Konzerne die Einsparung an CO₂ nicht selbst, können sie die CO₂-Ersparnisse anderer Unternehmen erwerben und diese auf ihre eigene Quote anrechnen. Aber auch Privatpersonen können die Ersparnisse an CO₂ aus dem Betrieb eines Elektrofahrzeugs verkaufen.

Üblicherweise beantragt nicht jeder Fahrzeughalter selbst das notwendige Emissionszertifikat beim Umweltbundesamt und nimmt auch nicht selbst den Verkauf vor. Dies übernimmt regelmäßig ein Dienstleister, der für alle Fahrzeuge gebündelt die Emissionszertifikate beantragt. Im Anschluss verkauft er die Zertifikate gebündelt an die entsprechenden Konzerne. Von dem Erlös behält er einen Teil als Provision ein.

Beachten Sie | Berechtig für die Teilnahme am Quotenhandel sind Elektroautos, aber auch Elektroroller und Elektromotorräder. Anspruchsberechtigt ist der im Fahrzeugschein eingetragene Halter. Unerheblich ist, ob das Fahrzeug gekauft oder geleast wurde.

Steuerpflicht

Die Frage nach der ertragsteuerlichen Einordnung (Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuer) hat das Bundesfinanzministerium auf seiner Homepage zuletzt mit Stand vom 28.10.2022 beantwortet:

Fahrzeug des Betriebsvermögens: Der Erlös aus dem Verkauf der THG-Quote ist als Betriebseinnahme zu erfassen und unterliegt damit der Einkommen- oder Körperschaftsteuer und ggf. auch der Gewerbesteuer.

Fahrzeug des Privatvermögens: Die Einnahmen aus der THG-Quote können keiner Einkunftsart zugerechnet werden und unterliegen nicht der Besteuerung.

Dienstwagen: Erhält der Arbeitgeber als Halter die Prämie, so liegt bei diesem eine steuerpflichtige Betriebseinnahme vor. Erhält hingegen der Arbeitnehmer die Prämie, so handelt es sich hierbei für den Arbeitnehmer um steuerpflichtigen Arbeitslohn.

PRAXISTIPP | Viele Unternehmer und Arbeitnehmer wenden für einen Firmen- oder Dienstwagen die Fahrtenbuchmethode an oder berufen sich bei Anwendung der pauschalen 1 %-Methode auf die sogenannte Kostendeckelung. Wird parallel aus dem Verkauf der THG-Quote ein Erlös erzielt, mindert diese Prämie die Gesamtkosten des genutzten Elektrofahrzeugs. Dadurch reduziert sich dann auch der steuerpflichtige Nutzungsvorteil aus der Fahrzeugüberlassung und die zu versteuernde Entnahme bzw. der geldwerte Vorteil mindern sich.

Bei der Umsatzsteuer ist nach den Ausführungen des Finanzministeriums Schleswig-Holstein zu unterscheiden, ob der Verkauf der THG-Quote durch einen Unternehmer oder eine Privatperson erfolgt:

Privatperson: Da der Verkauf der THG-Quote keine nachhaltige Tätigkeit ist, wird alleine durch den Verkauf der THG-Quote keine Unternehmereigenschaft begründet. Das gilt auch, wenn die THG-Quote mehrere Jahre in Folge übertragen wird. Umsatzsteuer auf den Verkauf der THG-Quote fällt damit nicht an.

Unternehmer: Überträgt jedoch ein Unternehmer das Emissionszertifikat eines seinem Unternehmen zugeordneten Fahrzeugs gegen Entgelt an einen Dritten, so findet ein Leistungsaustausch statt. Die Prämie unterliegt damit der Umsatzsteuer von 19 %. Die Umsatzsteuer ist aus dem Bruttobetrag der Prämie herauszurechnen.

Quelle | Ertragsteuern: vgl. BMF unter: www.iww.de/s6461; Umsatzsteuer: FinMin Schleswig-Holstein, USt-Kurzinformation vom 11.5.2022, Az. VI 358 - S 7279 -033

Für Arbeitgeber

Beiträge zur Gruppen-Krankenversicherung: Zum zeitlichen Zufluss als Arbeitslohn

| Die Gewährung von Krankenversicherungsschutz ist in Höhe der geleisteten Beiträge Sachlohn, wenn der Arbeitnehmer aufgrund des Arbeitsvertrags von seinem Arbeitgeber ausschließlich Versicherungsschutz und nicht auch eine Geldzahlung verlangen kann. Zum zeitlichen Zufluss hat das Finanzgericht Baden-Württemberg Folgendes entschieden und die Revision zugelassen: |

Zum Hintergrund: Vom Arbeitgeber gewährte Sachbezüge bleiben unter gewissen Voraussetzungen bis zu einer monatlichen Freigrenze von 50 EUR (gilt für alle Vorteile im Monat) steuer- und sozialversicherungsfrei.

Entscheidung

Mit der jährlichen Vorauszahlung der Beiträge war den Arbeitnehmern der Sachbezug „Versicherungsschutz“ bei wirtschaftlicher Betrachtung noch nicht zugeflossen.

Zwar erlangten die Arbeitnehmer als Versicherte einen unmittelbaren Anspruch auf Krankenversicherungsschutz. Die Arbeitnehmer hatten jedoch zum Zeitpunkt der Beitragszahlung durch den Arbeitgeber noch keinen Anspruch auf die Versicherungsleistung für das gesamte Versicherungsjahr. Hinzu kommen musste im Streitfall das Fortbestehen des jeweiligen Arbeitsverhältnisses während des Versicherungsjahres.

Daher führte die Vorauszahlung der Prämien nicht dazu, dass der Zufluss des Sachbezugs bei den Arbeitnehmern bei wirtschaftlicher Betrachtung bereits im Zahlungszeitpunkt der Beiträge anzunehmen ist. Die Zuwendungen erfolgten demzufolge nicht abweichend von den laufenden (monatlichen) Lohnzahlungszeiträumen.

Trotz Vorauszahlungen pro Mitarbeiter von zum Teil über 400 EUR wurde die monatliche Sachbezugsfreigrenze im Streitfall nicht überschritten.

Quelle | FG Baden-Württemberg, Beschluss vom 21.10.2022, Az. 10 K 262/22, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 233481

Für Unternehmer

Steermindernde Rückstellung für Altersfreizeit

Betriebe, die ihren Mitarbeitern zusätzliche **freie Arbeitstage in Form von Altersfreizeit** (nicht Altersteilzeit) gewähren, können hierfür eine **steuer-mindernde Rückstellung** bilden. Gegen diese Entscheidung des Finanzgerichts Köln ist aber bereits die **Revision** beim Bundesfinanzhof anhängig. |

■ Sachverhalt

Nach dem Manteltarifvertrag stand den Arbeitnehmern zusätzliche bezahlte Freizeit von zwei Arbeitstagen je vollem Jahr ihrer Betriebszugehörigkeit zu, soweit sie dem Betrieb mindestens zehn Jahre ununterbrochen zugehörig waren und das 60. Lebensjahr vollendet hatten. Bei einer Betriebsprüfung lehnte das Finanzamt die hierfür gebildete Rückstellung ab. Das Finanzgericht Köln sah das aber anders.

Hintergrund: Nach § 249 Abs. 1 Handelsgesetzbuch (HGB) sind **Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten** zu bilden. Es muss also eine Verbindlichkeit vorliegen, die **dem Grunde und/oder der Höhe nach ungewiss** ist. Dies ist der Fall, wenn eine Verbindlichkeit **dem Grunde nach besteht** oder mit Wahrscheinlichkeit entstehen wird und hinsichtlich der Höhe dieser Verbindlichkeit Ungewissheit besteht. Die **Inanspruchnahme aus der Verbindlichkeit muss wahrscheinlich sein**.

Das Finanzgericht Köln stellte in seiner Entscheidung u. a. Folgendes heraus:

- Der Betrieb hatte die Gewährung weiterer freier Arbeitstage **verbindlich zugesagt**.
- Die Beschäftigten traten mit ihrer Arbeitskraft **in Vorleistung**.
- Die **Gegenleistung** wird von dem Unternehmen demgegenüber erst **in der Zukunft erbracht**.

Damit ist die **Verpflichtung des Betriebs** zur Gewährung zusätzlicher freier Arbeitstage **vor dem Eintritt in die Arbeitsfreistellung entstanden und wirtschaftlich verursacht** worden. Dem steht nicht entgegen, dass die Zusage an die vergangene Dienstzeit und an die künftige Betriebsstreue gebunden ist.

Quelle | FG Köln, Urteil vom 10.11.2021, Az. 12 K 2486/20, Rev. BFH Az. IV R 22/22, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 232476; FG Köln, PM vom 25.11.2022

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 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 Entlastungsbetrag ausschließt und in welchen Fällen eine Abwesenheit als (nicht) vorübergehend einzustufen ist:

- Ist der Partner **nur vorübergehend abwesend** (z. B. Krankenhausaufenthalt, Auslandsreise oder Auslandsaufenthalt eines Montagetagearbeiters), liegt weiter eine Haushaltsgemeinschaft vor.
- Ist die **Abwesenheit aber nicht nur vorübergehend** (z. B. Auszug aus der gemeinsamen Wohnung, Meldung als vermisst oder Strafvollzug), dann 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

Maßnahmen zur Unterstützung der Opfer des Erdbebens in der Türkei und in Syrien

| Um die **Betroffenen des Erdbebens in der Türkei und in Syrien zu unterstützen**, hat das Bundesfinanzministerium im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder **Verwaltungsregelungen** erlassen. Sie gelten für Unterstützungsmaßnahmen, die **vom 6.2.2023 bis zum 31.12.2023** durchgeführt werden. |

Das Schreiben enthält Ausführungen zu folgenden Aspekten:

- **Nachweis steuerbegünstigter Zuwendungen**,
- **Maßnahmen von steuerbegünstigten Körperschaften für durch das Erdbeben geschädigte Personen**,

- **Behandlung von Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen**,
- **Aufsichtsratsvergütungen**,
- **Lohn-, Umsatz- und Schenkungssteuer**.

Quelle | BMF-Schreiben vom 27.2.2023, Az. IV C 4 - S 2223/19/10003 :019, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 233986

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

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

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 Staffelung 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. Nur einen Monat nach dem Entwurfsschreiben hat das Bundesfinanzministerium jetzt die finale Fassung veröffentlicht und sich 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 Anlage 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 Anlage laut Marktstammdatenregister nicht mehr als 30 kW (peak) beträgt.

Unentgeltliche Wertabgabe

Altfälle: Ein Unternehmer konnte eine vor 2023 angeschaffte Photovoltaikanlage voll seinem Unternehmen zuordnen. Wenn er auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung 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.

Die Entnahme oder unentgeltliche Zuwendung einer Photovoltaikanlage, die vor 2023 erworben wurde und die zum Vorsteuerabzug berechtigt hat, unterliegt nach § 3 Abs. 1b UStG als unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzsteuer.

Eine Entnahme des gesamten Gegenstands ist nur möglich, wenn künftig voraussichtlich mehr als 90 % des erzeugten Stroms für nichtunternehmerische Zwecke verwendet werden. Hiervon ist auszugehen, wenn der Betreiber beabsichtigt, zukünftig mehr als 90 % des mit der Anlage erzeugten Stroms für unternehmensfremde Zwecke zu verwenden. Dies ist aus Vereinfachungsgründen insbesondere anzunehmen, wenn ein Teil des erzeugten Stroms z. B. in einer Batterie gespeichert wird. Es reicht auch aus, wenn eine Rentabilitätsrechnung eine Nutzung für unternehmensfremde Zwecke von über 90 % nahelegt.

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 keine Versteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe. Auch die Entnahme oder unentgeltliche Zuwendung einer Photovoltaikanlage, die ab 2023 unter Anwendung des Nullsteuersatzes erworben wurde, stellt keine unentgeltliche Wertabgabe dar.

Quelle | BMF-Schreiben vom 27.2.2023, Az. III C 2 - S 7220/22/10002 :010, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 234002

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

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. |

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.

Sonderausgabe: Arbeitszimmer und Homeoffice-Pauschale

01 | 2023

Für alle Steuerpflichtigen

(Häusliches) Arbeitszimmer und Homeoffice-Pauschale: Neue Spielregeln beim steuerlichen Abzug der Aufwendungen

Beim (häuslichen) Arbeitszimmer stellt sich oft die Frage, ob die Aufwendungen voll abziehbar sind, nur zum Teil oder gar nicht. Mit Wirkung ab 2023 wurde der Abzug durch das Jahressteuergesetz 2022 neu geregelt und zumindest teilweise vereinfacht. Zudem wurde die bislang befristet geltende Homeoffice-Pauschale dauerhaft im Einkommensteuergesetz verankert. Grund genug, das Arbeitszimmer aus steuerlicher Sicht näher zu betrachten.

1. Arbeitszimmer: Abzug der Kosten bis 2022

Bei den Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer ist wie folgt zu unterscheiden:

- Die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer sind grundsätzlich nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abzugsfähig.
- Stellt das Arbeitszimmer jedoch den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung dar, besteht keine Abzugsbeschränkung.
- Bildet das Arbeitszimmer zwar nicht den Mittelpunkt der Betätigung, steht aber für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, sind nachgewiesene Kosten bis zu 1.250 EUR abziehbar (keine Pauschale).

Beachten Sie | Die folgenden Ausführungen (Gliederungspunkt 2. bis 6.) basieren im Wesentlichen auf einem Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF-Schreiben vom 6.10.2017, Az. IV C 6 - S 2145/07/10002: 019). Sie sind auch für die neue Rechtslage ab 2023 relevant.

2. Aufwendungen

Zu den Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer zählen insbesondere die Kosten für die Ausstattung des Zimmers (z. B. Tapeten, Teppiche, Fens-

tervorhänge, Gardinen und Lampen). Anteilig zu berücksichtigen sind u. a.:

- Miete (bzw. Abschreibungen für das Gebäude, wenn es sich im Eigentum des Steuerpflichtigen befindet),
- Schuldzinsen für Kredite, die zur Anschaffung, Herstellung oder Reparatur des Gebäudes oder der Eigentumswohnung verwendet worden sind,
- Wasser- und Energiekosten,
- Reinigungskosten,
- Grundsteuer, Müllabfuhrgebühren, Schornsteinfegergebühren, Gebäudeversicherungen,
- Renovierungskosten.

PRAXISTIPP | Die als Arbeitsmittel zu qualifizierenden Gegenstände (z. B. Computer, Aktenschränke, Regale) sind von den Abzugsbeschränkungen für ein häusliches Arbeitszimmer nicht betroffen. Hier sind mitunter aber die Regelungen zu geringwertigen Wirtschaftsgütern (GWG) zu beachten, wonach die Anschaffungskosten ggf. abzuschreiben sind. Bei Anschaffungskosten bis zu 800 EUR (netto) erfolgt jedoch ein sofortiger Abzug.

3. Mittelpunktfälle

Bei der Frage, ob das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der betrieblichen und beruflichen Tätigkeit bildet, ist der inhaltliche (qualitative) Schwerpunkt der Betätigung des Steuerpflichtigen entscheidend. Der zeitliche (quantitative) Umfang der Nutzung hat nur eine indizielle Bedeutung.

Inhaltsübersicht

1. Arbeitszimmer: Abzug der Kosten bis 2022	Seite 1
2. Aufwendungen	Seite 1
3. Mittelpunktfälle	Seite 1
4. Anderer Arbeitsplatz	Seite 2
5. Außerhäusliches Arbeitszimmer	Seite 2
6. Nur teilweise beruflich genutzt	Seite 2
7. Homeoffice-Pauschale: Rechtslage bis 2022	Seite 2
8. Rechtslage ab 2023 (mit Beispielen)	Seite 3
9. Häusliches Arbeitszimmer bei Verkauf der Immobilie	Seite 4

Geht der Steuerpflichtige nur einer betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit nach, die in qualitativer Hinsicht gleichwertig sowohl im häuslichen Arbeitszimmer als auch am außerhäuslichen Arbeitsort erbracht wird, liegt der Mittelpunkt der gesamten Betätigung dann im häuslichen Arbeitszimmer, wenn der Steuerpflichtige mehr als die Hälfte der Arbeitszeit im häuslichen Arbeitszimmer tätig wird.

Übt ein Steuerpflichtiger hingegen mehrere Tätigkeiten nebeneinander aus, ist

nicht auf eine Einzelbetrachtung der jeweiligen **Betätigung** abzustellen. Vielmehr sind alle Tätigkeiten in ihrer **Gesamtheit** zu erfassen.

■ Beispiele

Bei einem **Verkaufsleiter**, der zur Überwachung von Mitarbeitern und zur Betreuung von Großkunden auch im Außendienst tätig ist, kann das häusliche Arbeitszimmer **Tätigkeitsmittelpunkt** sein, wenn er dort die für den Beruf wesentlichen Leistungen (z. B. Organisation der Betriebsabläufe) erbringt (BFH 13.11.2002, Az. VI R 104/01).

Bei einem **Ingenieur**, dessen Tätigkeit durch die Erarbeitung theoretischer, komplexer Problemlösungen im häuslichen Arbeitszimmer geprägt ist, kann dieses auch dann **der Mittelpunkt der beruflichen Betätigung** sein, wenn die Betreuung von Kunden im Außendienst ebenfalls zu seinen Aufgaben gehört (BFH 13.11.2002, Az. VI R 28/02).

Demgegenüber liegt der **Tätigkeitschwerpunkt** bei einem Handelsvertreter **außerhalb des häuslichen Arbeitszimmers**, wenn die Tätigkeit nach dem Gesamtbild der Verhältnisse durch die Arbeit **im Außendienst** geprägt ist, auch wenn die zu Hause verrichteten Tätigkeiten zur Erfüllung der beruflichen Aufgaben unerlässlich sind (BFH 13.11.2002, Az. VI R 82/01).

Bei einer **Ärztin**, die **Gutachten** über die Einstufung der Pflegebedürftigkeit erstellt und dazu ihre Patienten ausschließlich außerhalb des häuslichen Arbeitszimmers untersucht und dort (vor Ort) alle erforderlichen Befunde erhebt, **liegt der qualitative Schwerpunkt nicht im häuslichen Arbeitszimmer**, in welchem lediglich die Tätigkeit begleitende Aufgaben erledigt werden (BFH 23.1.2003, Az. IV R 71/00).

4. Anderer Arbeitsplatz

Ein anderer Arbeitsplatz i. S. der Vorschrift ist grundsätzlich jeder Arbeitsplatz, der **zur Erledigung büromäßiger Arbeiten** geeignet ist. Weitere Anforderungen an die Beschaffenheit des Arbeitsplatzes werden nicht gestellt. Somit sind die **konkreten Arbeitsbedingungen und Umstände** (z. B. Lärmbelästigung oder Publikumsverkehr) grundsätzlich **unbeachtlich**.

Beachten Sie | Ein eigener, räumlich abgeschlossener Arbeitsbereich ist nicht erforderlich.

■ Beispiele

Ein **Poolarbeitsplatz** ist nur ein anderer Arbeitsplatz, wenn ihn der Steuerpflichtige in dem konkret erforderlichen Umfang und in der konkret erforderlichen Art und Weise tatsächlich nutzen kann (BFH 26.2.2014, Az. VI R 37/13). Eine jederzeitige Zugriffsmöglichkeit ist zwar nicht erforderlich, es muss aber gewährleistet sein, dass der Arbeitnehmer seine beruflichen Tätigkeiten in dem konkret erforderlichen Umfang dort erledigen kann.

Ein **Lehrer** hat für seine Unterrichtsvorbereitung in der Schule keinen Schreibtisch. Das jeweilige Klassenzimmer oder das Lehrerzimmer stellt keinen Arbeitsplatz im Sinne der Abzugsbeschränkung dar.

Ein **Orchestermusiker** hat im Konzertsaal keine Möglichkeit zu üben. Hierfür hat er sich ein häusliches Arbeitszimmer eingerichtet (= kein anderer Arbeitsplatz vorhanden).

Es liegt auch kein anderer Arbeitsplatz vor, wenn ein **angestellter Krankenhausarzt eine freiberufliche Gutachtertätigkeit ausübt** und ihm im Krankenhaus dafür kein Arbeitsplatz zur Verfügung steht.

Es steht kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, wenn dieser **wegen Gesundheitsgefahr** nicht nutzbar ist (BFH 26.2.2014, Az. VI R 11/12).

5. Außerhäusliches Arbeitszimmer

Liegt ein **außerhäusliches Arbeitszimmer oder eine (häusliche) Betriebsstätte** vor, sind die Kosten in voller Höhe abzugsfähig. Auf den Tätigkeitsmittelpunkt oder einen weiteren Arbeitsplatz kommt es somit nicht an. Hier ist wie folgt abzugrenzen:

Nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ist das häusliche Arbeitszimmer ein Raum, der in die **häusliche Sphäre** des Steuerpflichtigen eingebunden ist und vorwiegend der Erledigung gedanklicher, schriftlicher oder verwaltungstechnischer Arbeiten dient (so z. B. BFH 26.3.2009, Az. VI R 15/07). Der Nutzung entsprechend ist das häusliche Arbeitszimmer typischerweise mit Büromöbeln eingerichtet, wobei **der Schreibtisch** regelmäßig das zentrale Möbelstück darstellt.

Beachten Sie | In die häusliche Sphäre eingebunden ist ein als Arbeitszimmer

genutzter Raum regelmäßig dann, wenn er zur **privaten Wohnung oder zum Wohnhaus des Steuerpflichtigen gehört**. Dies betrifft nicht nur die Wohnräume, sondern **ebenso Zubehörräume**.

MERKE | Nicht unter die Abzugsbeschränkung für ein häusliches Arbeitszimmer fallen Räume, die ihrer Ausstattung und Funktion nach nicht einem Büro entsprechen (beispielsweise Betriebsräume, Lagerräume, Ausstellungsräume), selbst wenn diese ihrer Lage nach mit dem Wohnraum des Steuerpflichtigen verbunden und so in dessen häusliche Sphäre eingebunden sind (vgl. z. B. BFH 26.3.2009, Az. VI R 15/07).

6. Nur teilweise beruflich genutzt

Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer wirken sich nur dann steuermindernd aus, wenn die Räume **nahezu ausschließlich für betriebliche oder berufliche Zwecke genutzt werden** (BFH 27.7.2015, GrS 1/14).

MERKE | Aufwendungen für Räume, die z. B. zu 60 % beruflich und zu 40 % privat genutzt werden, sind steuerlich nicht abziehbar. Auch Aufwendungen für eine „Arbeitsecke“ sind nicht abzugsfähig, da diese Räume schon ihrer Art und ihrer Einrichtung nach auch privaten Wohnzwecken dienen.

7. Homeoffice-Pauschale: Rechtslage bis 2022

Im Zuge der Corona-Pandemie wurde befristet für die Jahre 2020 bis 2022 durch § 4 Abs. 5 Nr. 6b S. 4 Einkommensteuergesetz (EStG) eine **Homeoffice-Pauschale** eingeführt. Diese gilt für **Unternehmer und Arbeitnehmer**.

Für die **Veranlagungszeiträume 2020 bis 2022** kann für jeden Tag, an dem der Steuerpflichtige **ausschließlich** zu Hause betrieblich oder beruflich tätig wird, ein pauschaler **Betrag von 5 EUR (maximal 600 EUR im Jahr)** abgezogen werden (entspricht jährlich 120 Tagen). **Fahrtkosten** können für diese Tage (mangels durchgeführter Fahrten) nicht geltend gemacht werden.

Beachten Sie | Die Pauschale kann sowohl angewendet werden, wenn

- die **Voraussetzungen für ein häusliches Arbeitszimmer nicht vorliegen** (z. B. Tätigkeit am Küchentisch),
- als auch, wenn die Voraussetzungen vorliegen und der Steuerpflichtige **auf die Einzelermittlung der Aufwendungen verzichten will**.

PRAXISTIPP | Auch hier können neben der Pauschale Aufwendungen für Arbeitsmittel nach den allgemeinen Regelungen und Grundsätzen als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben abgesetzt werden. Auch Telefon- und Internetkosten sind durch die Homeoffice-Pauschale nicht abgegolten (vgl. BMF-Schreiben vom 9.7.2021, Az. IV C 6 - S 2145/19/10006 :013).

8. Rechtslage ab 2023

Durch das Jahressteuergesetz 2022 wurde der Abzug der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer **mit Wirkung ab 2023** neu geregelt. Auch bei der Homeoffice-Pauschale haben sich Änderungen ergeben.

Zunächst zur **Homeoffice-Pauschale**: Diese wurde von 5 auf **6 EUR pro Tag** erhöht. Zudem wurde der Höchstbetrag von 600 auf 1.260 EUR angehoben (also **maximal 210 Tage im Jahr**).

MERKE | Die Homeoffice-Pauschale ist für jeden Kalendertag abzugsfähig, an dem die betriebliche oder berufliche Tätigkeit überwiegend in der häuslichen Wohnung ausgeübt und keine außerhalb der häuslichen Wohnung belegene erste Tätigkeitsstätte aufgesucht wird. Steht für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, ist ein Abzug der Homeoffice-Pauschale zulässig, auch wenn die Tätigkeit am selben Kalendertag auswärts oder an der ersten Tätigkeitsstätte ausgeübt wird.

Nun zum **häuslichen Arbeitszimmer**: Soweit der **Mittelpunkt** der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung **im häuslichen Arbeitszimmer** liegt, bleiben die Aufwendungen **in voller Höhe** abziehbar. Anstelle des Abzugs der tatsächlichen Aufwendungen ist aber ein **pauschaler Abzug in Höhe von 1.260 EUR** möglich (Wahlrecht).

Bei dieser Jahrespauschale (**Kürzung um 1/12** für jeden vollen Kalendermo-

nat, in dem die Voraussetzungen nicht vorliegen) handelt es sich um einen **personenbezogenen Betrag**, weil er sich **am Höchstbetrag der Homeoffice-Pauschale** (ab 2023: 1.260 EUR) orientiert.

MERKE | Liegt der Mittelpunkt der Betätigung nicht im häuslichen Arbeitszimmer, steht den Steuerpflichtigen aber kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, kann nur noch die Homeoffice-Pauschale abgezogen werden. Der auf 1.250 EUR gedeckelte Abzug von Aufwendungen ist ab 2023 nicht mehr möglich.

Liegen die Voraussetzungen für den Abzug der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer nicht im gesamten Kalenderjahr vor und **wird die Jahrespauschale gekürzt** („1/12“; vgl. oben), kann **für diesen Kürzungszeitraum die Homeoffice-Pauschale** zu gewähren sein.

Die dargestellten Neuregelungen werden **nun anhand von Beispielen** veranschaulicht:

■ Unbegrenzter Abzug (Mittelpunktfälle)

EF und EM (Ehepaar) betreiben ein Online-Unternehmen ausschließlich im gemeinsamen häuslichen Arbeitszimmer.

Um die darauf entfallenden Kosten steuerlich abzusetzen, haben sie bisher einmal pro Jahr die Gesamtkosten des Hauses zusammengestellt (Abschreibung, Schuldzinsen, Energiekosten, Versicherungen etc.) und den auf das Arbeitszimmer entfallenden Anteil ermittelt. Das waren ca. 1.500 EUR, wovon EF und EM jeweils die Hälfte (750 EUR) angesetzt haben.

Lösung: EF und EM haben ab 2023 folgende Möglichkeiten:

- Sie können die anteiligen Aufwendungen (wie bisher) im Einzelnen ermitteln und den jeweiligen Anteil absetzen.
- Allerdings können sie sich auch dafür entscheiden, die Jahrespauschale von jeweils 1.260 EUR in Anspruch zu nehmen. Das sollten die Ehegatten insbesondere dann tun, wenn die individuellen tatsächlichen Aufwendungen (wie hier) nicht mehr als 1.260 EUR betragen.

■ Begrenzter Abzug (kein anderer Arbeitsplatz)

Lehrerin L hat den Mittelpunkt ihrer beruflichen Tätigkeit in einer Gesamtschule. Dort steht ihr aber kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung.

Ihren Unterricht bereitet sie daher in einem häuslichen Arbeitszimmer vor und nach. Um die darauf entfallenden Kosten abzusetzen, hat L bisher einmal pro Jahr die Gesamtkosten des Hauses zusammengestellt und den auf das Arbeitszimmer entfallenden Anteil ermittelt. Das waren jährlich rund 1.500 EUR.

Lösung: Bisher konnte L die tatsächlichen Aufwendungen – gedeckelt auf den Höchstbetrag von 1.250 EUR – steuerlich absetzen. Ab 2023 gibt es diese Abzugsmöglichkeit nicht mehr. L kann die Aufwendungen für die Arbeiten im Arbeitszimmer nun durch die Homeoffice-Pauschale geltend machen (maximal 1.260 EUR jährlich).

■ Homeoffice mit Auswärtstätigkeit

Arbeitnehmer AN ist an einem Tag am Vormittag für fünf Stunden im Homeoffice tätig. Am Nachmittag fährt er für drei Stunden zu einem Kunden (Auswärtstätigkeit).

Lösung: Bisher konnte AN nur die Kosten der Auswärtstätigkeit absetzen. Ab dem Jahr 2023 kann er zusätzlich die Pauschale von 6 EUR geltend machen, da er seine Tätigkeit an diesem Tag überwiegend im Homeoffice erbracht hat. Wären die zeitlichen Komponenten umgekehrt (drei Stunden Homeoffice und fünf Stunden Außendienst), könnte AN nur die Kosten der Auswärtstätigkeit und nicht die Homeoffice-Pauschale absetzen.

■ Homeoffice mit Fahrt zur ersten Tätigkeitsstätte

Arbeitnehmer AN ist an einem Tag am Vormittag für fünf Stunden im Homeoffice tätig. Am Nachmittag fährt er dann für drei Stunden zu seiner ersten Tätigkeitsstätte bei seinem Arbeitgeber.

Lösung: AN kann lediglich die Entfernungspauschale für die Fahrt zur ersten Tätigkeitsstätte absetzen. Die Homeoffice-Pauschale ist nicht zu berücksichtigen.

Wie bereits ausgeführt, gibt es in den Fällen „kein anderer Arbeitsplatz“ ab dem Jahr 2023 nur noch die Möglichkeit, die **Homeoffice-Pauschale** anzusetzen. Um einen Ersatz zu schaffen, wurde eine **Sonderregelung** eingeführt (vgl. die Ausführungen im ersten MERKE-Kasten unter dem Gliederungspunkt 8).

■ Fortführung zu: Begrenzter Abzug (kein anderer Arbeitsplatz)

L hat ermittelt, dass sie im Jahr 2023 an 180 Tagen in der Schule Unterricht geleistet hat. An den 180 Nachmittagen hat sie dann den Unterricht im Arbeitszimmer nach- bzw. für den folgenden Tag vorbereitet. An 40 Tagen hat sie ausschließlich im Arbeitszimmer gearbeitet.

Lösung: Ohne die Sonderregelung könnte L die Homeoffice-Pauschale nur für 40 Tage beanspruchen (40 Tage × 6 EUR = 240 EUR). An den weiteren 180 Tagen würde ein Abzug ausscheiden, da sie ihre erste Tätigkeitsstätte aufgesucht hat. Für diese Tage könnte sie jedoch die Entfernungspauschale ansetzen.

Aufgrund der Sonderregelung werden jedoch auch diese 180 Tage für die Homeoffice-Pauschale berücksichtigt, sodass L die Pauschale für insgesamt 220 Tage nutzen kann. Das sind dann 1.320 EUR (220 Tage × 6 EUR); jedoch greift die Deckelung auf den Höchstbetrag von 1.260 EUR. Die Fahrtkosten zur ersten Tätigkeitsstätte (180 Tage) kann L parallel absetzen.

Effektiv wird L durch den Wegfall der Abzugsmöglichkeiten für ihr häusliches Arbeitszimmer nicht schlechter gestellt. Sie kann sogar jährlich 10 EUR mehr absetzen als bis dato.

9. Häusliches Arbeitszimmer bei Verkauf der Immobilie

Dass ein häusliches Arbeitszimmer **bei der Veräußerung der Immobilie** unter Umständen zur Steuerfalle werden kann, verdeutlicht das folgende Beispiel:

■ Beispiel

Der ledige Syndikusanwalt M ist (hauptberuflich) in einem mittelständischen Industrieunternehmen angestellt und (nebenberuflich) als Rechtsanwalt selbstständig tätig.

M hat mit Wirkung zum 1.1.2021 eine Eigentumswohnung (160 qm Nutzfläche) für 150.000 EUR erworben. Einen Raum (16 qm) nutzt er als häusliches Arbeitszimmer für seine nebenberufliche Tätigkeit als Rechtsanwalt. Im Rahmen der Einnahmen-Überschussrechnung hat er 1.250 EUR (Rechtslage bis einschließlich 2022) als Betriebsausgaben geltend gemacht.

Beachten Sie | Ein Syndikusanwalt kann für sein häusliches Arbeitszimmer grundsätzlich nur den begrenzten Betriebsausgabenabzug geltend machen (vgl. BFH 13.4.2010, Az. VIII R 27/08).

Mit Wirkung zum 2.1.2023 wurde die Wohnung für 200.000 EUR verkauft. Die Veräußerungskosten (Makler etc.) haben 4.000 EUR betragen.

Frage: Muss M einen Veräußerungsgewinn versteuern?

Nach den Einkommensteuerrichtlinien (R 4.2 Abs. 7 S. 1 EStR) gehört das Arbeitszimmer **grundsätzlich zum notwendigen Betriebsvermögen**, da es ausschließlich und unmittelbar für eigenbetriebliche Zwecke genutzt wird. Eine Ausnahme besteht allerdings bei **Grundstücksteilen von untergeordnetem Wert**.

Nach § 8 Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV) müssen eigenbetrieblich genutzte Grundstücksteile **nicht als Betriebsvermögen** behandelt werden, **wenn**

- ihr Wert nicht mehr als ein Fünftel des gemeinen Werts des gesamten Grundstücks **und**
- nicht mehr als 20.500 EUR beträgt.

Das häusliche Arbeitszimmer umfasst vorliegend **nur 10 % der gesamten Nutzfläche**. Da darüber hinaus auch die **nominale Wertgrenze von 20.500 EUR unterschritten** ist, ist das häusliche Arbeitszimmer im Ergebnis nicht (zwingend) als Betriebsvermögen zu behandeln, sodass insoweit **eine Versteuerung** des Veräußerungsgewinns **unterbleiben** kann.

MERKE | Aufwendungen für einen eigenbetrieblich genutzten Grundstücksteil sind auch dann als Betriebsausgaben abzugsfähig, wenn der Grundstücksteil wegen seines untergeordneten Werts nicht als Betriebsvermögen behandelt wird (R 4.7 Abs. 2 EStR).

Wird das häusliche Arbeitszimmer nicht im Betriebsvermögen, sondern im **Privatvermögen** gehalten, war lange strittig, wie hier zu verfahren ist. Doch nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH 1.3.2021, Az. IX R 27/19) besteht nun Klarheit – und zwar **zugunsten der Steuerpflichtigen** und entgegen der bisherigen Sichtweise der Finanzverwaltung.

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 S. 3 EStG.

Nach der Entscheidung des Bundesfinanzhofs ist der **Gewinn** aus dem Verkauf eines selbstgenutzten Wohneigentums **auch insoweit steuerfrei**, als er auf ein zur Erzielung von Überschusseinkünften (beispielsweise Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit) **genutztes häusliches Arbeitszimmer** entfällt.

MERKE | Eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken liegt auch hinsichtlich eines in der – im Übrigen selbst bewohnten – Eigentumswohnung befindlichen häuslichen Arbeitszimmers vor.

Denn nach den Ausführungen des Bundesfinanzhofs gibt es keinen Anhaltspunkt dafür, dass der Gesetzgeber ein häusliches Arbeitszimmer von der Begünstigung ausnehmen wollte.

Rechtsstand: März 2023

➤ 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.