

Steuer & Bilanz aktuell - September 2023

Inhalt

Editorial

Für alle Steuerpflichtigen	2
Haushaltsnahe Dienstleistungen bei Mietern	2
Digitale Rentenübersicht seit 30.6.2023 verfügbar	3
Aufwendungen für ein Hausnotrufsystem	3
Steuerfreier Rententeil nach Einführung der „Mütterrente“	4
Für Unternehmer und Freiberufler	4
Besteuerung von Corona-Hilfen	4
Vorsteuer aus Kosten für Betriebsveranstaltungen	5
Restnutzungsdauer bei Gebäuden	5
Für Personengesellschaften	7
AfA-Potenzial nach Einbringung	7
Eintritt eines Gesellschafters in eine Mitunternehmerschaft	8
Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer	9
Inflationsausgleichsprämie: Hinweise der Finanzverwaltung	9
Umzugskosten für ein Home-Office	10
Für Hauseigentümer	11
Erbschaftsteuerbefreiung für ein „Familienheim“	11
Grundsteuer: Aufkommensneutrale Festlegung der Hebesätze?	13
Für Kapitalgesellschaften	13
Keine Wegzugsbesteuerung bei fristgerechter Rückkehr	13
Termine für Steuerzahlungen	16
Termine für September und Oktober	16

Editorial



Liebe Leserinnen und Leser,

es ist schon wieder soweit, mit dem meteorologischen Herbstbeginn am 1. September verabschiedet sich der Sommer 2023 und wir fragen uns „welcher Sommer“? Ein warmer Juni, ein zu nasser August, wie auch immer wir uns den perfekten Sommer vorstellen, am Ende können wir uns über das Wetter in unseren Breitengraden nicht beschweren, wenn wir uns ansehen,

was der Klimawandel in anderen Regionen der Welt für Katastrophen auslöst.

Aber in Vorfreude auf einen bunten Herbst, der uns hoffentlich warme und sonnige Tage mit kühlen Nächten beschert, haben wir Ihnen auch in dieser Ausgabe wieder einen bunten Strauß an aktuellen Entscheidungen und Entwicklungen zu ausgewählten Steuerthemen zusammengestellt.

Eine Klarstellung des BFH zu haushaltsnahen Dienstleistungen bei Mietern oder auch der Beginn der digitalen Rentenübersicht sind nur zwei Themen, die alle Steuerpflichtigen interessieren sollten.

Aber auch Gestaltungsmöglichkeiten für Arbeitgeber im Umgang mit der Auszahlung und eventuell damit verbundenen Aufteilung einer Inflationsausgleichsprämie für ihre Mitarbeiter, ist in dieser Ausgabe enthalten.

Wie Sie der nebenstehenden Übersicht entnehmen können, enthält diese Ausgabe aber auch weitere aktuelle Beiträge zu anderen Gesetzesänderungen und Rechtsprechungen aus den unterschiedlichsten Bereichen.

Ich hoffe auch für Sie ist der ein oder andere interessante Artikel dabei und wünsche Ihnen eine spannende Lektüre sowie einen schönen „Altweibersommer“.

Ihr

Torsten Obermann

Für alle Steuerpflichtigen

Kosten für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen sind unter Berücksichtigung von Höchstbeträgen von der Einkommensteuer abzugsfähig.

Der BFH hatte zu entscheiden, ob die Steuerermäßigung auch für Mieter gelten, die nicht selbst die Verträge mit den Leistungserbringern abschließen.

In einem Streitfall hatten Mieter eine Steuerermäßigung auf verschiedene Dienstleistungen geltend gemacht. Der Nachweis erfolgte durch eine Nebenkostenabrechnung des Vermieters.

Für alle Steuerpflichtigen

Haushaltsnahe Dienstleistungen bei Mietern

Die Einkommensteuer ermäßigt sich

– für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse oder für haushaltsnahe Dienstleistungen auf Antrag um 20 %, höchstens 4.000 € pro Jahr der Aufwendungen des Stpfl.

– Daneben ermäßigt sich auf Antrag die Einkommensteuer für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen um 20 % der Aufwendungen des Stpfl., höchstens jedoch um 1.200 € pro Jahr.

Der BFH stellte nun mit Entscheidung vom 20.4.2023 (Az. VI R 24/20) klar:

– Mieter können die Steuerermäßigung auch dann geltend machen, wenn sie nicht selbst die Verträge mit den Leistungserbringern abgeschlossen haben, sondern der Vermieter oder Verwalter.

– Für eine Geltendmachung der Steuerermäßigung reicht regelmäßig eine Wohnnebenkostenabrechnung, eine Hausgeldabrechnung, eine sonstige Abrechnungsunterlage oder eine Bescheinigung entsprechend dem Muster der FinVerw aus.

Im Streitfall wohnten die Stpfl. in einer Eigentumswohnung, die sie gemietet hatten. Die Verwaltung des gemeinschaftlichen Eigentums der Wohnungseigentümer oblag einer Verwalterin. Geltend machten die Stpfl. eine Steuerermäßigung nach § 35a EStG für die Positionen (a) Funktionsprüfung RWM (Rauchwarnmelder) lt. Heizungsabrechnung, (b) Treppenhausreinigung und (c) Schneeräumdienst, Gartenpflege. Die Stpfl. legten hierzu die „Wohnnebenkostenabrechnung 2016“ ihres Vermieters vor, in der die Beträge für Treppenhausreinigung sowie Schneeräumdienst und Gartenpflege enthalten waren.

Die Treppenhausreinigung war dem Vermieter durch die Verwalterin mit der „Hausgeldabrechnung“ für das Streitjahr in Rechnung gestellt worden. Die Aufwendungen für die Funktionsprüfung RWM (Rauchwarnmelder), die in der Wohnnebenkostenabrechnung unter der Position „Heizung Wasser“ mit enthalten waren, ergaben sich aus der an den Vermieter gerichteten „Betriebskosten-Abrechnung“ für das Streitjahr, die die Stpfl. dem FA ebenso wie die Hausgeldabrechnung übermittelten. Der Vermieter bestätigte auf Rückfrage des steuerlichen Beraters der Stpfl. außerdem die Höhe des Lohnanteils der Funktionsprüfung RWM lt. Heizungsabrechnung, der Treppenhausreinigung sowie des Schneeräumdienstes und der Gartenpflege.

Zum Streitfall stellt das Gericht heraus:

– Der Berücksichtigung des Schneeräumens und der Gartenpflege als haushaltsnahe Dienstleistungen steht nicht entgegen, dass diese Arbeiten von Mitgliedern der Eigentümergemeinschaft erledigt wurden, die zu den Stpfl. oder ihrem Vermieter nicht in einem Beschäftigungs- oder Dienstverhältnis standen. Der Stpfl. nimmt haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen auch dadurch in Anspruch, dass ihm die betreffenden Leistungen zugutekommen.

– Handwerkerleistungen sind einfache wie qualifizierte handwerkliche Tätigkeiten, unabhängig davon, ob es sich um regelmäßig vorzunehmende Renovierungs-

arbeiten oder um Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen handelt. Hierzu zählen auch regelmäßige Prüftätigkeiten, wie vorliegend die Funktionsprüfung der Rauchwarnmelder.

– Die Stpfl. haben von dieser Leistung profitiert. Folglich haben sie diese auch dann in Anspruch genommen, wenn die Arbeiten z.B. auf Grund eines vom Vermieter, der Verwalterin oder der Eigentümergemeinschaft abgeschlossenen Dienst-, Arbeits- oder Werkvertrags ausgeführt wurden.

– Voraussetzung für die Gewährung der Steuerermäßigung ist, dass der Stpfl. für die Aufwendungen eine Rechnung erhalten hat. Die Wohnnebenkostenabrechnungen des Vermieters bzw. die Hausgeldabrechnungen der Eigentümergemeinschaft oder des Verwalters sowie weitere oder ergänzende Abrechnungsunterlagen, die der Mieter oder Wohnungseigentümer erhalten hat, können die Rechnungen der Leistungserbringer repräsentieren.

Handlungsempfehlung: Der BFH stellt die Nachweispflichten für das Vorliegen von haushaltsnahen Dienstleistungen bzw. Handwerkerleistungen durch Mieter klar. In der Praxis kann daher eine Bescheinigung des Vermieters bzw. der Wohnungseigentümergemeinschaft gem. den Mustern der FinVerw vorgelegt werden.

Digitale Rentenübersicht seit 30.6.2023 verfügbar

Die digitale Rentenübersicht ist seit dem 30.6.2023 verfügbar. Unter www.rentenuebersicht.de können nun alle Bürger eine Übersicht über ihre persönlichen Altersvorsorgeansprüche aus gesetzlicher, betrieblicher und privater Alterssicherung online abrufen. Unter dem Dach der Deutschen Rentenversicherung Bund entwickelt die Zentrale Stelle für die Digitale Rentenübersicht (ZfDR) das Online-Portal. Eingebunden in die Umsetzung sind neben der Deutschen Rentenversicherung Bund das BMF, das Bundesarbeitsministerium (BMAS) sowie Vertretende der privaten und betrieblichen Alterssicherung und des Verbraucherschutzes.

Die Digitale Rentenübersicht zeigt die Werte aus den Renten- und Standmitteilungen der Anbieter von Altersvorsorge-Produkten. Die Digitale Rentenübersicht bündelt diese Angaben digital an einem Ort.

Hinweis: Die Nutzung des Online-Portals ist freiwillig und kostenfrei. Die Authentifizierung erfolgt mit dem elektronischen Personalausweis oder der eID-Karte für Bürgerinnen und Bürger der EU und des EWR. Für eine Zuordnung der eigenen Altersvorsorge-Ansprüche benötigen die Nutzenden zudem die steuerliche Identifikationsnummer.

Aufwendungen für ein Hausnotrufsystem

In zwei weitgehend inhaltsgleichen Entscheidungen (v. 15.2.2023, Az. VI R 7/21 und v. 23.3.2023, Az. VI R 8/21) hat der BFH entschieden, dass für ein Hausnotrufsystem, das im Notfall lediglich den Kontakt zu einer 24-Stunden-Servicezentrale herstellt, die soweit erforderlich Dritte verständigt, die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen bei der Einkommensteuer nicht in Anspruch genommen werden kann. Insoweit **fehlt es an dem Bezug zum Haushalt** des Stpfl., was für die Gewährung der Steuerermäßigung zwingend ist.

BFH: Der Mieter hat von der Leistung profitiert, auch wenn er nicht selber den Dienst- oder Arbeitsvertrag abgeschlossen hat. Entscheidend ist, dass der Mieter mit der Nebenkostenabrechnung eine Rechnung erhalten hat.

Für Rentenanwärter

Das neue Online-Portal der digitalen Rentenübersicht ist online verfügbar. Jeder Bürger kann sich eine Übersicht seiner Rentenansprüche abrufen.

Für alle Steuerpflichtigen

Die Kosten für ein Hausnotrufsystem, das nur den Kontakt zu einer Servicezentrale herstellt, können nicht als haushaltsnahe Dienstleistung bei der Einkommensteuer angesetzt werden.

Für Empfänger der sog. "Mütterrente"

Der Zuschlag der "Mütterrente" führt zur Neuberechnung des steuerfreien Teils der Rente. Infolge dessen erhöht sich der Rentenfreibetrag.

Für Empfänger von Corona-Hilfen

Freiberufler und Gewerbetreibende, die Corona-Hilfen empfangen haben, müssen diese als Betriebseinnahmen versteuern.

Ein Steuerpflichtiger hatte die Finanzhilfen als außerordentliche Einkünfte, die ermäßigt besteuert werden, deklariert. Das FG Münster lehnte das ab. Es gelte die Tarifbesteuerung.

Hinweis: Dies ist anders zu beurteilen, wenn im Notfall der Betreiber des Notrufsystems unmittelbar Hilfe leistet. So hatte der BFH mit Urteil vom 3.9.2015 entschieden, dass für ein mit der Betreuungspauschale abgeregelter Notrufsystem, das innerhalb einer Wohnung im Rahmen des „Betreuten Wohnens“ Hilfeleistung rund um die Uhr sicherstellt, die Steuerermäßigung in Anspruch genommen werden kann.

Steuerfreier Rententeil nach Einführung der „Mütterrente“

Die Erhöhung einer bereits laufenden gesetzlichen Altersrente durch einen Zuschlag an persönlichen Rentenentgeltpunkten für Kindererziehungszeiten („Mütterrente“) führt zu einer Anpassung des bisherigen steuerfreien Teils der Rente (Rentenfreibetrag), wie der BFH mit Urteil vom 14.12.2022 (Az. X R 24/20) entschieden hat. Hierbei bleiben zwischenzeitliche regelmäßige Rentenanpassungen außer Betracht. Die Einführung der sog. „Mütterrente“ führt also zu einer Neuberechnung und somit zu einer Erhöhung des Rentenfreibetrags.

Handlungsempfehlung: Dies hat in vielen Fällen praktische Bedeutung. Steuerbescheide sind sorgfältig daraufhin zu überprüfen, ob vom Finanzamt eine entsprechende Anpassung des Rentenfreibetrags erfolgt ist.

Für Unternehmer und Freiberufler

Besteuerung von Corona-Hilfen

Hat ein Freiberufler oder ein Gewerbetreibender Corona-Hilfen (Soforthilfe, Überbrückungshilfe usw.) erhalten, so sind diese als Betriebseinnahmen steuerlich zu erfassen und unterliegen der Besteuerung. Das FG Münster stellt in der Entscheidung vom 26.4.2023 (Az. 13 K 425/22 E) klar, dass solche Corona-Hilfen der regulären Tarifbesteuerung bei der Einkommensteuer unterliegen. Außerordentliche Einkünfte werden in ständiger Rechtsprechung grundsätzlich nur bejaht, wenn die zu begünstigenden Einkünfte in einem Veranlagungszeitraum zu erfassen sind und durch die Zusammenballung von Einkünften erhöhte steuerliche Belastungen entstehen.

Es liegen nicht etwa außerordentliche Einkünfte vor, die einer ermäßigten Besteuerung unterliegen. Dies scheidet allein schon deswegen aus, weil nicht Einkünfte betreffend mehrere Jahre zusammengeballt in einem Jahr zufließen und damit eine erhöhte steuerliche Belastung auslösen können. Im Urteilsfall hatte der Stpfl. im Streitjahr 2020 lediglich Finanzhilfen und Zuschüsse gewinnerhöhend erfasst, die sich auf dieses Kalenderjahr bezogen; sie waren auch nicht in einem anderen Veranlagungszeitraum als dem, für den sie gezahlt worden sind, mit regulären anderen Einkünften des Stpfl. aus seinem Gewerbebetrieb zusammengetroffen.

Hinweis: Anders könnte dies zu beurteilen sein, wenn z.B. in 2021 Hilfen sowohl für 2020 als auch für 2021 als Betriebseinnahmen zu erfassen sind.

Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass die Rückzahlung solcher Hilfen auf Grund einer erfolgten Schlussabrechnung entsprechend zu Betriebsausgaben führt, was sich steuermindernd auswirkt.

Vorsteuer aus Kosten für Betriebsveranstaltungen

Lohnsteuerlich führen Betriebsveranstaltungen – unter bestimmten Bedingungen – für den Arbeitnehmer nicht zu lohnsteuerlichen Folgen, soweit die Kosten 110 € nicht übersteigen (Freibetrag). In Frage stand vor dem BFH, ob der die Betriebsveranstaltung ausrichtende Unternehmer aus den anfallenden Kosten zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Insoweit bestätigt der BFH mit Entscheidung vom 10.5.2023 (Az. V R 16/21):

- Ein Vorsteuerabzug kommt nur dann in Betracht, wenn es sich um „Aufmerksamkeiten“ handelt. Andernfalls liege eine den Vorsteuerabzug ausschließende unentgeltliche Entnahme für den privaten Bedarf des Personals vor. Eine Abgrenzung hat insoweit anhand der lohnsteuerlichen Grenze von 110 € zu erfolgen, wobei dieser Betrag für Zwecke des Vorsteuerabzugs als Freigrenze und nicht als Freibetrag zu verstehen ist. Übersteigen also die Kosten je Teilnehmer die Grenze von 110 €, so scheidet ein Vorsteuerabzug insgesamt aus.
- Die Kosten des äußeren Rahmens einer Betriebsveranstaltung sind in die Berechnung der 110 €-Freigrenze für umsatzsteuerliche Zwecke einzubeziehen, wenn es sich um eine einheitliche Leistung handelt.

Handlungsempfehlung: Die 110 €-Grenze ist also für Zwecke des Vorsteuerabzugs als Freigrenze zu werten. Die Verbuchung solcher Aufwendungen ist in der Praxis sorgfältig zu prüfen.

Restnutzungsdauer bei Gebäuden

Die Abschreibung für ein zur Einkünfteerzielung genutztes Gebäude bestimmt sich nach der gesetzlich typisierten Nutzungsdauer:

		Nutzungsdauer	AfA-Satz
Gebäude eines Betriebsvermögens, die nicht Wohnzwecken dienen	Bauantrag nach dem 31.3.1985	33 Jahre	3 %
andere Gebäude – also insbesondere Gebäude, die Wohnzwecken dienen und Gebäude des steuerlichen Privatvermögens	Fertigstellung vor dem 1.1.1925	40 Jahre	2,5 %
	Fertigstellung 1.1.1925 bis 31.12.2022	50 Jahre	2 %
	Fertigstellung nach dem 31.12.2022	33 Jahre	3 %

Diese gesetzlich festgelegten Nutzungsdauern sind stets anzusetzen. Dies gilt z.B. auch bei Erwerb eines Bestandsgebäudes. Da im Einzelfall aber die tatsächliche Nutzungsdauer auch deutlich unter diesen gesetzlich fixen Sätzen liegen kann, ist es dem Stpfl. vorbehalten, die Abschreibung nach der tatsächlichen Nutzungsdauer vorzunehmen. Anwendungsfälle sind insbesondere Bestandsgebäude, die bereits lange genutzt wurden und damit voraussichtlich nur noch eine kurze Rest-

Für alle Unternehmer und Freiberufler

Betriebsveranstaltungen führen bei Arbeitnehmern nur dann und insoweit zur Lohnsteuerung, als die Kosten pro Arbeitnehmer den Betrag von 110 € übersteigen.

Für den Vorsteuerabzug des Unternehmens ist der Betrag von 110 € eine Freigrenze. Im Falle höherer Kosten ist der Vorsteuerabzug insgesamt ausgeschlossen.

Für Unternehmer und Freiberufler mit Grundbesitz

Für betrieblich genutzte Gebäude erfolgen die Abschreibungen nach gesetzlich typisierten Nutzungsdauern.

Im Einzelfall kann die tatsächliche Nutzungsdauer deutlich unter den gesetzlich fixen Sätzen liegen.

Eine verkürzte Nutzungsdauer ist nachzuweisen. Diese ist durch Schätzung zu ermitteln unter Berücksichtigung der technischen, wirtschaftlichen sowie rechtlichen Gegebenheiten des Gebäudes.

Streitfall:

Für ein Mietobjekt wurde ein Wertgutachten durch einen Diplom-Sachverständigen privat erstellt. Die Restnutzungsdauer wurde nach der Immobilienwertverordnung berechnet.

Das FG Münster hatte das Sachverständigengutachten als ausreichend für den Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer befunden. Entscheidend sei, dass die Schätzung des Steuerpflichtigen mittels vernünftiger wirtschaftlicher Erwägungen vorgenommen wurde.

nutzungsdauer haben oder auch Gebäude, die auf Grund ihrer Bauart auf eine kürzere Nutzungsdauer ausgelegt sind.

In diesen Fällen muss der Stpfl. die **tatsächlich kürzere Nutzungsdauer** nachweisen. Die zu schätzende Nutzungsdauer wird bestimmt durch den technischen Verschleiß, die wirtschaftliche Entwertung sowie rechtliche Gegebenheiten, welche die Nutzungsdauer eines Gegenstands begrenzen können. Auszugehen ist von der technischen Nutzungsdauer, also dem Zeitraum, in dem sich das Wirtschaftsgut technisch abnutzt. Sofern die wirtschaftliche Nutzungsdauer kürzer als die technische Nutzungsdauer ist, kann sich der Stpfl. hierauf berufen.

Nach der Rechtsprechung kann sich der Stpfl. zur Darlegung der verkürzten tatsächlichen Nutzungsdauer eines zur Einkünfte Erzielung genutzten Gebäudes **je-der Darlegungsmethode** bedienen, die im Einzelfall zur Führung des erforderlichen Nachweises geeignet erscheint. Erforderlich ist, dass die Darlegungen des Stpfl. Aufschluss über die maßgeblichen Determinanten – z.B. technischen Verschleiß, wirtschaftliche Entwertung, rechtliche Nutzungsbeschränkungen – geben, welche die Nutzungsdauer im Einzelfall beeinflussen, und auf deren Grundlage der Zeitraum, in dem das maßgebliche Gebäude voraussichtlich seiner Zweckbestimmung entsprechend genutzt werden kann, im Wege der Schätzung mit hinreichender Bestimmtheit zu ermitteln ist.

Vor diesem Hintergrund hatte das FG Münster mit Urteil v. 27.4.2023 (Az. 1 K 487/19 E) zu entscheiden, ob ein Wertgutachten, in dem die Restnutzungsdauer eines Mietobjekts nach der Immobilienwertverordnung (ImmoWertV) berechnet wird, der Ermittlung der AfA zu Grunde gelegt werden kann. Grundlage für die Ermittlung der kürzeren Nutzungsdauer der einzelnen Immobilien waren im Urteilsfall zu den jeweiligen Grundstücken erstellte Privatgutachten eines Diplom-Sachverständigen (DIA) SV. Dieser war nach DIN EN ISO/IEC 17024 zertifiziert und hatte jeweils den Verkehrswert für die einzelnen Immobilien auf der Grundlage der ImmoWertV auf den Stichtag 1.1.2016 ermittelt.

Die Restnutzungsdauer ermittelte der Sachverständige gem. § 6 Abs. 6 ImmoWertV. Dabei bestimmte er anhand der jeweiligen Nutzungsgruppe (Mehrfamilienhäuser) sowie des Gebäudetyps (Mehrfamilienhäuser bis zu sechs Wohneinheiten) die Gesamtnutzungsdauer mithilfe des Gebäudestandards aus der für die gewählte Gebäudeart unter Standard etablierten üblichen Gesamtnutzungsdauer. Unter Berücksichtigung der für jedes Gebäude durchgeführten wesentlichen Modernisierungen ermittelte der Sachverständige die modifizierte Restnutzungsdauer anhand der Punktrastermethode nach der „Sachwertrichtlinie“ (SW-RL Anlage 4) unter Vergabe sog. Modernisierungspunkte. Die Grundlagen für die Ermittlung der Modernisierungspunkte waren in den Privatgutachten jeweils näher erläutert.

Das FG bestätigt, dass die vorgelegten Sachverständigengutachten als Nachweis für eine tatsächlich kürzere Restnutzungsdauer dienen können. Auszugehen sei von der Schätzung des Stpfl., solange dieser Erwägungen zu Grunde lägen, wie sie ein vernünftig wirtschaftender Stpfl. üblicherweise anstellen würde. Vor diesem Hintergrund sei etwa die Vorlage eines Bausubstanzgutachtens, insbesondere die Zustandsermittlung von Immobilien mit Hilfe des sog. ERAB-Verfahrens (Verfahren zur Ermittlung des Abnutzungsvorrats von Baustoffen) seitens des Stpfl. nicht Voraussetzung für die Anerkennung einer verkürzten tatsächlichen Nutzungsdauer.

Handlungsempfehlung: Die FinVerw sieht höhere Anforderungen an den Nachweis einer im Einzelfall kürzeren tatsächlichen Restnutzungsdauer. Daher ist im Einzelfall sorgfältig abzuwägen, auf welche Art eine tatsächlich kürzere Restnutzungsdauer als im Gesetz vorgegeben nachgewiesen wird.

Für Personengesellschaften

AfA-Potenzial nach Einbringung

Die Übertragung von Wirtschaftsgütern des Privatvermögens (nicht dagegen aus einem anderen Betrieb des Stpfl.) auf eine Mitunternehmerschaft kann – neben einem Verkauf zu fremdüblichen Konditionen – auf zwei Wegen erfolgen:

- als entgeltlicher Vorgang bei Gegenbuchung auf dem Kapitalkonto I des Gesellschafters oder
- als unentgeltlicher Vorgang bei ausschließlicher Gegenbuchung auf einem gesamthänderisch gebundenen Rücklagenkonto.

Konsequenzen hat diese Unterscheidung sowohl auf Seiten des übertragenden Mitunternehmers als auch bei der Mitunternehmerschaft:

– übertragender Mitunternehmer: Ist ein entgeltlicher Vorgang gegeben, so kann es beim übertragenden Mitunternehmer zu einer steuerlich relevanten Realisierung stiller Reserven kommen, insbesondere dann, wenn steuerlich verhaftetes Grundvermögen betroffen ist – die zehnjährige „Spekulationsfrist“ noch nicht abgelaufen ist. Liegt dagegen ein unentgeltlicher Vorgang vor, so ergibt sich auf Ebene des übertragenden Mitunternehmers grundsätzlich keine Aufdeckung stiller Reserven.

– Mitunternehmerschaft: Im Falle eines entgeltlichen Vorgangs ist dies als Anschaffung des Wirtschaftsguts zu einem dem gemeinen Wert des Wirtschaftsguts entsprechenden Preis zu beurteilen und es ergibt sich bei der Mitunternehmerschaft neues Abschreibungsvolumen, welches in der Folgezeit steuermindernd genutzt werden kann. Liegt dagegen ein unentgeltlicher Vorgang vor, so wird das Wirtschaftsgut bei der Mitunternehmerschaft mit dem Einlagewert, welcher regelmäßig dem Teilwert entspricht, angesetzt. Dieser wird allerdings gemindert um die beim einbringenden Mitunternehmer bereits steuerlich wirksam geltend gemachten Abschreibungsbeträge.

Nicht abschließend geklärt war bislang der Fall, in dem die Einbringung derart erfolgt, dass eine Gegenbuchung **teilweise auf dem Kapitalkonto I**, teilweise aber auch auf dem gesamthänderisch gebundenen Rücklagenkonto erfolgt. Für diesen Fall stellt der BFH mit Urteil v. 23.3.2023 (Az. IV R 2/20) klar, dass es sich **insgesamt um einen entgeltlichen Vorgang** handelt. Dieser Vorgang ist nicht in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil aufzuspalten. Der Wert der Gegenbuchung insgesamt bestimmt das AfA-Volumen bei der Mitunternehmerschaft.

Handlungsempfehlung: In solchen Konstellationen sind sowohl die steuerlichen Folgen beim einbringenden Mitunternehmer als auch bei der Mitunternehmerschaft zu beachten. Je nach Fallgestaltung kann dieser Vorgang entgeltlich oder auch unentgeltlich ausgestaltet werden. Insoweit sollte steuerlicher Rat eingeholt werden.

Für Mitunternehmer von Personengesellschaften

Die Übertragung von Wirtschaftsgütern aus dem Privatvermögen auf die Mitunternehmerschaft kann entgeltlich oder auch unentgeltlich erfolgen.

Beim übertragenden Mitunternehmer kann die entgeltliche Übertragung von Grundvermögen zur Besteuerung führen, wenn die „Spekulationsfrist“ von zehn Jahren noch nicht abgelaufen ist.

Bei der Personengesellschaft wird im Falle der unentgeltlichen Übertragung der Einlagewert, i.d.R. der Teilwert, angesetzt. Die AfA wird allerdings um die schon vom einbringenden genutzten AfA-Beträge gekürzt.

Im Falle der Aufteilung der Verbuchung auf das Kapitalkonto I und auf ein gesamthänderisches Rücklagenkonto handelt es sich insgesamt um einen entgeltlichen Vorgang, so der BFH.

Für Mitunternehmer einer Personengesellschaft

Tritt ein Gesellschafter einer bestehenden Personengesellschaft gegen Zahlung einer Einlage bei, führt das nicht zu einer zwingenden Aufdeckung von stillen Reserven.

Um bei Buchwertfortführung eine korrekte Verteilung der steuerlichen Kapitalkonten zu erreichen, werden positive und/oder negative Ergänzungsbilanzen gebildet.

Eintritt eines Gesellschafters in eine Mitunternehmerschaft

Wird in eine bestehende Personengesellschaft ein weiterer Gesellschafter aufgenommen und leistet dieser für die Übernahme der Gesellschafterstellung in das Vermögen der Gesellschaft eine Einlage, so wird dieser Vorgang steuerlich so gewertet, als wenn die bisherigen Gesellschafter (Altgesellschafter) ihre Anteile in die um den eintretenden Gesellschafter neue erweiterte Personengesellschaft einbringen. Dies führt allerdings nicht etwa zu einer (zwingenden) Aufdeckung stiller Reserven in den Altanteilen. Vielmehr können auf Antrag der übernehmenden Gesellschaft die Buchwerte fortgeführt werden, was regelmäßig auch angestrebt wird.

In der Steuerbilanz der Personengesellschaft kann dieser Vorgang auf zweierlei Weise abgebildet werden:

– In der Steuerbilanz der Personengesellschaft werden alle Wirtschaftsgüter zum aktuellen Wert – also unter Aufdeckung der Reserven – angesetzt. Für die Altgesellschafter werden sodann negative steuerliche Ergänzungsbilanzen gebildet, um für diese die Buchwertfortführung darstellen zu können. Mit dieser Vorgehensweise erfolgt in der Steuerbilanz der Personengesellschaft eine Zuordnung der Vermögenswerte entsprechend der Beteiligungsverhältnisse.

– Alternativ können auch in der Steuerbilanz der Personengesellschaft die Vermögensgegenstände mit den steuerlichen Buchwerten unter Berücksichtigung der Einlage und Anpassung der Kapitalkonten an die geänderten Beteiligungsverhältnisse fortgeführt werden. Daneben wird für den neu eintretenden Gesellschafter dessen über das übernommene Kapitalkonto hinaus gezahlter Kaufpreis in einer positiven steuerlichen Ergänzungsbilanz abgebildet. Entsprechend werden für die Altgesellschafter negative Ergänzungsbilanzen zur Neutralisierung der aufgedeckten stillen Reserven gebildet.

Beide Vorgehensweisen führen zu gleichen steuerlichen Ergebnissen, sind nur unterschiedliche Methoden der Abbildung. Fraglich war allerdings, ob auch beide Methoden gleich zu behandeln sind, wenn der neu eingetretene Gesellschafter später wieder ausscheidet. In diesem Fall muss dessen noch verbleibende steuerliche Ergänzungsbilanz aufgelöst werden. Fraglich war aber, ob dies auch für die negativen Ergänzungsbilanzen betreffend der Altgesellschafter gilt, die diese aus Anlass des Eintritts des Neugesellschafters gebildet hatten.

Der BFH stellt mit Entscheidung v. 23.3.2023 (Az. IV R 27/19) klar, dass in diesem Fall keine Auflösung der für die Altgesellschafter gebildeten steuerlichen Ergänzungsbilanzen erfolgt. Hierfür fehle eine Rechtsgrundlage. Insbesondere bestehe keine Bindung an die ursprünglich korrespondierend gebildete positive Ergänzungsbilanz für den damals neu eingetretenen Gesellschafter (die bei dessen späteren Ausscheiden ergebniswirksam aufzulösen war). Die Ergänzungsbilanzen seien streng mitunternehmerbezogen. Danach könne die Veräußerung oder Aufgabe eines Mitunternehmeranteils nur diejenige (positive oder negative) Ergänzungsbilanz beeinflussen, die mit diesem Mitunternehmeranteil in Zusammenhang steht.

Hinweis: Die steuerliche Bilanzierung von Veränderungen im Gesellschafterbestand bei einer Personengesellschaft ist komplex und bedarf stets der steuerlichen Beratung.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Inflationsausgleichsprämie: Hinweise der Finanzverwaltung

Arbeitgeber können ihren Arbeitnehmern eine Inflationsausgleichsprämie (IAP) bis zu einem Betrag von 3.000 € in dem Zeitraum vom 26.10.2022 bis zum 31.12.2024 steuer- und sozialabgabenfrei gewähren. Insoweit muss es sich zwingend um eine Leistung handeln, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt wird.

Zu Einzelfragen dieser Regelung hat die FinVerw ein FAQ-Dokument herausgegeben. Insoweit ist auf folgende Ausführungen hinzuweisen:

- Die Steuerbefreiung kann für mehrere (Teil-)Leistungen in Anspruch genommen werden, die in dem begünstigten Zeitraum gewährt werden. Auch eine Auszahlung beispielsweise in monatlichen Teilbeträgen ist aus steuerlicher Sicht möglich. Die Teilleistungen müssen nicht auf einer einheitlichen Entscheidung über die Gewährung beruhen, sondern können jeweils eigenständig beschlossen oder vereinbart werden.
- Dagegen findet die Steuerbefreiung bei dauerhaften Lohnerhöhungen keine Anwendung, da nur Zusatzleistungen begünstigt sind.
- Unschädlich ist es dagegen für die Steuerfreiheit, wenn die IAP im Zusammenhang bzw. in Kombination mit einer dauerhaften Lohnerhöhung zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt wird.

Beispiel der FinVerw:

Der Arbeitgeber gewährt seinen Arbeitnehmern Leistungen zum Inflationsausgleich i.H.v. insgesamt 2.000 €, deren Zahlung in mehreren Schritten erfolgen soll, beginnend mit einer Sonderzahlung von 1.000 € im Juni 2023. In den Monaten Juli 2023 bis einschließlich November 2023 sollen dann monatliche Sonderzahlungen i.H.v. jeweils 200 € geleistet werden. Ab dem 1.12.2023 soll der Lohn dauerhaft um monatlich 300 € erhöht werden. Auch die dauerhafte Lohnerhöhung wird mit Inflationsgesichtspunkten begründet.

Lohnsteuerliche Würdigung: Die einzelnen Komponenten der Lohnerhöhung sind getrennt voneinander zu beurteilen: Die in mehreren Teilbeträgen gewährte IAP i.H.v. insgesamt 2.000 € ist steuer- und sozialversicherungsfrei. Die danach einsetzende reguläre – und dauerhaft wirkende – Lohnerhöhung von monatlich 300 € unterliegt dagegen der Steuer- und der Sozialversicherungspflicht.

Hinweis: Dies verdeutlicht die großen Gestaltungsspielräume bei der Ausgestaltung einer steuer- und beitragsfreien Inflationsausgleichsprämie. Im Einzelfall sollten die Einmalzahlung und eine sich anschließende dauerhafte Lohnerhöhung eindeutig vertraglich abgrenzbar sein.

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Noch bis zum 31.12.2024 kann den Arbeitnehmern eine Inflationsausgleichsprämie bis 3.000 € gezahlt werden, sofern sie zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt wird.

Dabei sind mehrere Teilleistungen möglich, die nicht auf eine einheitliche Entscheidung beruhen müssen.

Keine Steuerbefreiung besteht bei Anwendung durch dauernder Lohnerhöhung. Unschädlich ist wiederum die Kombination mit einer Lohnerhöhung.

Für alle Arbeitnehmer

Umzugskosten sind in der Regel steuerlich nicht als Werbungskosten abzugsfähig, es sei denn, sie sind nahezu ausschließlich beruflich veranlasst.

Streitfall:

Ein Ehepaar arbeitet regelmäßig im Home-Office. Weil beide Eheleute nicht zusammen im Home-Office arbeiten konnten, zogen sie in eine größere Wohnung um. Die Umzugskosten wurden als Werbungskosten angesetzt. Das Finanzamt erkannte diese aber nicht an.

Das FG Hamburg ließ den Werbungskostenabzug zu.

Bislang wurde die berufliche Veranlassung eines Umzugs stets darin gesehen, dass ein kürzerer Arbeitsweg zu einer Verbesserung der Arbeitsbedingungen führt.

Umzugskosten für ein Home-Office

Umzugskosten können beruflich veranlasst sein, wenn der Umzug zu einer wesentlichen Erleichterung der Arbeitsbedingungen führt. Nach der Entscheidung des FG Hamburg vom 23.2.2023 (Az. 5 K 190/22) kann für das Streitjahr 2020 eine solche Erleichterung auch anzunehmen sein, wenn ein Umzug erfolgt, um für jeden Ehegatten in der neuen Wohnung ein Arbeitszimmer einzurichten, damit diese im Home-Office ihrer jeweiligen Tätigkeit nachgehen können.

Aufwendungen für einen Umzug sind grundsätzlich steuerlich nicht abzugsfähige Kosten der allgemeinen Lebensführung. Umzugskosten können aber als Werbungskosten steuerlich abzugsfähig sein, wenn der Umzug nahezu ausschließlich beruflich veranlasst ist, private Gründe also eine allenfalls untergeordnete Rolle spielen.

Im Urteilsfall beehrten die Stpfl. die Anerkennung von Umzugskosten als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit. Die Stpfl. lebten gemeinsam mit ihrer fünf Jahre alten Tochter zu Beginn des Jahres 2020 (Streitjahr) in einer Wohnung (65 m²). Beide arbeiteten zunächst in den jeweiligen Büros ihrer Arbeitgeber. Der Stpfl. führte bei seiner Tätigkeit als Teil-Projektleiter viele Telefonate. Die Stpfl. übte als Sachbearbeiterin in Teilzeit ruhigere Tätigkeiten, die Konzentration erfordern, aus.

Seit Beginn der Corona-Pandemie im März 2020 arbeiteten beide im Home-Office. Hierfür nutzten sie den Esstisch, auf dem nur ein großer Bildschirm Platz hatte. Da sie sich in ihren Tätigkeiten störten, wechselten sie sich nach Möglichkeit mit der Arbeit im Home-Office ab. Um für beide wieder ungestörtes Arbeiten zu ermöglichen, mieteten die Stpfl. eine neue Wohnung (110 m²), welche etwa 1,6 km von der bisherigen Wohnung entfernt liegt. Neben Wohn-, Schlaf- und Kinderzimmer richteten sie für jeden Ehegatten ein Arbeitszimmer (10 m²) ein. Das Finanzamt erkannte die Ausgaben für je ein Arbeitszimmer als Werbungskosten an, verweigerte aber die Anerkennung der geltend gemachten Umzugskosten als Werbungskosten.

Das FG bestätigt aber das Vorliegen von Werbungskosten. Bislang hat die Rechtsprechung bei der beruflichen Veranlassung von Umzugskosten auf den Arbeitsweg abgestellt:

- Eine berufliche Veranlassung von Umzugskosten wurde z.B. anerkannt, wenn der Umzug aus Anlass eines Arbeitsplatzwechsels erfolgen musste oder wenn – auch ohne berufliche Veränderung – durch den Umzug der erforderliche Zeitaufwand für den Weg zwischen Wohnung und Arbeitsstätte wesentlich vermindert worden ist. Als wesentliche Verkürzung der Wegezeit hat er dabei eine Ersparnis von mindestens einer Stunde täglich angesehen.
- Eine rein berufliche Veranlassung ist auch angenommen worden, wenn der Umzug zu einer wesentlichen Erleichterung/Verbesserung der Arbeitsbedingungen geführt hat. Bisher ist dies angenommen worden bei einer Erreichbarkeit der Arbeitsstätte ohne Verkehrsmittel nach dem Umzug.
- Auch bei einer Verkürzung des Arbeitswegs von 9 km auf 1 km, wenn der Weg zwischen Wohnung und Arbeitsstätte auf Wunsch des Dienstherrn häufig mehrmals am selben Tage zurückzulegen war, hat die Rechtsprechung eine wesentliche Erleichterung der Arbeitsbedingungen angenommen.

Vorliegend sieht das FG für den Streitfall eine berufliche Veranlassung des Umzugs. Zwar sei eine erhebliche Verkürzung des Arbeitswegs nicht eingetreten, denn das Home-Office der Stpfl. ist nicht als erste Tätigkeitsstätte einzuordnen. Allerdings war das FG nach dem Gesamtergebnis des Verfahrens davon überzeugt, dass der Umzug zu einer **wesentlichen Verbesserung und Erleichterung der Arbeitsbedingungen** der Stpfl. geführt hat. Der Umzug ermöglichte erst eine ungestörte Ausübung der nichtselbständigen Tätigkeit beider Eheleute. Insoweit grenzt das Gericht zu früherer Rechtsprechung ab.

Während dieser früheren Rechtsprechung noch die Annahme eines grundsätzlich arbeitstäglichen Aufsuchens der Arbeitsstätte zu Grunde liegt, hat sich die Arbeit im Home-Office (auch unabhängig von dem Vorliegen der strengen Voraussetzungen zur Anerkennung eines Arbeitszimmers) – ganz wesentlich durch die Corona-Pandemie – in den letzten Jahren (und auch schon im Streitjahr) stark ausgeweitet. Dieser starken Veränderungen der Arbeitswelt habe der Gesetzgeber mit der Neuregelung zur Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für ein Arbeitszimmer einschließlich der Einführung der sog. „Homeoffice-Pauschale“ Rechnung getragen.

Hinweis: Gegen dieses Urteil ist vor dem BFH die Revision anhängig, so dass der Ausgang des Revisionsverfahrens abzuwarten bleibt. Unter dem Blickwinkel der auch weiterhin praktizierten Arbeitsmodelle spricht aber vieles für die Argumentation des Finanzgerichts.

Für Hauseigentümer

Erbschaftsteuerbefreiung für ein „Familienheim“

Von der Erbschaftsteuer freigestellt ist die Übertragung eines „Familienheims“ an Kinder unter folgenden Bedingungen:

- der Übergang der Immobilie erfolgt im Rahmen des **Erbgangs** – nicht begünstigt sind also Schenkungen;
- die Immobilie liegt im **Inland** oder in einem EU-/EWR-Staat;
- Begünstigte sind Kinder oder Kinder verstorbener Kinder;
- der Erblasser hat in der Immobilie bis zum Erbfall eine Wohnung **zu eigenen Wohnzwecken** genutzt (oder war aus zwingenden Gründen an einer Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken gehindert);
- beim Erwerber ist die Immobilie **unverzüglich zur Selbstnutzung** zu eigenen Wohnzwecken bestimmt und
- die Wohnfläche der Wohnung übersteigt 200 m² nicht.

Strittig ist in der Praxis vielfach das Merkmal der „unverzüglichen Selbstnutzung“. Dies erfordert, dass der Erwerber in die Wohnung einzieht und sie als Familienheim für eigene Wohnzwecke nutzt. Die unverzügliche Nutzung erfordert, dass der Erwerber ohne „schuldhaftes Zögern“ handelt. Dabei wird regelmäßig ein **Zeitraum von sechs Monaten nach dem Erbfall** angemessen sein. Dieser Zeitraum umfasst die dem Erwerber zuzubilligende Bedenkzeit, die Zeit für eine eventuelle Renovierung bzw. Gestaltung der erworbenen Wohnung für eigene Wohnzwecke sowie die für den Umzug benötigte Zeit. Nach Ablauf von sechs Monaten kann eine unverzügliche Bestimmung zur Selbstnutzung noch gegeben sein, wenn der Erwerber darlegt und glaubhaft macht, warum ein Einzug in die Wohnung nicht

Das FG ist überzeugt, dass sich mit dem Umzug auch ohne Verkürzung des Arbeitsweges die Arbeitsbedingungen wesentlich verbessert haben.

Die Revision beim BFH ist anhängig.

Im Falle der Erbschaft eines Familienheims

Die Übertragung eines Familienheims durch Erbschaft ist unter bestimmten Voraussetzungen erbschaftsteuerfrei.

Eine Voraussetzung ist, dass der Erwerber die Immobilie unverzüglich für eigene Wohnzwecke nutzt. Für den Umzug wird ein Zeitraum von sechs Monaten als angemessen betrachtet.

Sofern der Zeitraum überschritten wird, muss glaubhaft gemacht werden, warum der Einzug nicht früher möglich war.

Streitfall:

Der verstorbene Vater hinterließ eine Doppelhaushälfte seinem Sohn, der bisher die andere Hälfte bewohnte. Der Sohn begann im selben Jahr mit der Sanierung der Doppelhaushälfte des Vaters und verband beide Teile zu einer Einheit. Der Umbau dauerte drei Jahre. Das Finanzamt lehnte die Steuerbefreiung ab.

Das FG Münster widersprach dem Finanzamt und ließ die Steuerbefreiung zu.

früher möglich ist und warum er diese Gründe nicht zu vertreten hat.

Solche Fälle waren in der Vergangenheit mehrfach Gegenstand der Rechtsprechung. Hinzuweisen ist z.B. auf das Urteil des FG Münster vom 30.06.2022 (Az. 3 K 3184/17 Erb). Hiernach obliegt dem Erwerber, die Renovierungsarbeiten und die Beseitigung etwaiger Mängel zeitlich so zu fördern, dass es nicht zu Verzögerungen kommt, die nach der Verkehrsanschauung als unangemessen anzusehen sind. Ein unverhältnismäßiger Aufwand zur zeitlichen Beschleunigung ist jedoch nicht erforderlich. Vielmehr reicht es aus, wenn der Erwerber alle ihm zumutbaren Maßnahmen ergreift.

Im Urteilsfall beerbte der Stpfl. 2013 seinen Vater, der bis zu seinem Tod eine Doppelhaushälfte alleine bewohnte, als Alleinerbe. Der Stpfl. bewohnte mit seiner Familie die direkt angrenzende Doppelhaushälfte. Nach dem Tod des Erblassers verband der Stpfl. die Doppelhaushälften baulich und katastermäßig zu einer Einheit. Nach Abschluss der umfangreichen, teilweise in Eigenleistung erbrachten Sanierungs- und Renovierungsarbeiten nutzt er die so verbundenen Doppelhaushälften seit August 2016 als eine Wohnung.

Der Stpfl. beantragte für die Doppelhaushälfte des Vaters die Steuerbefreiung von der Erbschaftsteuer zu gewähren. Er trug vor, dass sich die von Anfang an beabsichtigte Selbstnutzung durch die erforderlichen umfassenden Renovierungsarbeiten verzögert habe. Es sei bereits im Dezember 2013 zur Planung der notwendigen auf Grund des Zustandes des Hauses sehr umfangreichen Bau- und Sanierungsmaßnahmen eine Besichtigung mit dem beauftragten Bauunternehmer erfolgt.

Der Baubeginn habe sich allerdings auf Grund der Witterungsbedingungen und der engen Auftragslage bis zum April 2014 verzögert. Auch in der Folgezeit sei es zu Verzögerungen gekommen, die jedoch nicht durch ihn zu vertreten seien, z.B. weil bisher unentdeckte Schäden zu Tage getreten seien, die zunächst zu beseitigen waren. Das Finanzamt lehnte die Steuerbefreiung ab und verwies darauf, dass der Stpfl. weder glaubhaft dargelegt noch nachgewiesen habe, dass die bis August 2016 verzögerte vollständige Nutzung des Objekts zu eigenen Wohnzwecken nicht durch ihn zu vertreten gewesen sei.

Das Finanzgericht ging hingegen davon aus, dass der Entschluss des Stpfl., die hinerwerbene Doppelhaushälfte zu eigenen Wohnzwecken zu nutzen, bereits im Zeitpunkt des Erwerbs oder kurze Zeit danach, aber jedenfalls innerhalb des regelmäßig maßgeblichen Zeitraums von sechs Monaten nach dem Erwerb, feststand. Bezüglich des durch die umfangreichen Renovierungsarbeiten verzögerten Einzugs sei dem Stpfl. ebenfalls kein vorwerfbares Verhalten anzulasten, sodass die Steuerbefreiung zu gewähren sei.

Handlungsempfehlung: Diese Steuerbegünstigung kann materiell sehr bedeutsam sein, da die Begrenzung nur auf 200 m² Wohnfläche erfolgt, nicht dagegen wertmäßig. Daher sind die zeitlichen Vorgaben hinsichtlich der Aufnahme der Selbstnutzung dringend zu beachten. Sollte sich die Aufnahme der Selbstnutzung verzögern, so muss dies sorgfältig dokumentiert und der Nachweis geführt werden, dass die Verzögerungen nicht vom Erben zu vertreten sind.

Im Detail sind die möglichen Fristen und Gründe für eine verzögerte Selbstnutzung höchststrichterlich noch nicht geklärt. Beim BFH sind insoweit Verfahren anhängig, so auch gegen das erwähnte Urteil des FG Münster.

Grundsteuer: Aufkommensneutrale Festlegung der Hebesätze?

Ab 2025 wird die Grundsteuer auf Basis der neu festgesetzten Grundsteuerwerte erhoben. Weitgehend abgeschlossen ist die Festsetzung der Grundsteuerwerte als Wertgrundlage. Die tatsächlich zu zahlende Grundsteuer bestimmt sich allerdings erst durch Anwendung des von der einzelnen Kommune festgesetzten Hebesatzes auf diesen Grundsteuerwert. Die Festlegung der ab 2025 geltenden Hebesätze muss noch erfolgen.

Zunächst ist klar, dass sich die Höhe der Grundsteuer für den einzelnen Grundstückseigentümer gegenüber dem jetzigen Stand nach oben oder auch nach unten verändern kann. Dies kann durch die Wertentwicklung des konkreten Grundstücks, aber auch das Bewertungsverfahren bedingt sein. Unklar ist aber auch, ob möglicherweise Kommunen diese Situation nutzen, um die Einnahmen aus der Grundsteuer insgesamt zu steigern. Im Gesetzgebungsverfahren wurde immer die Aussage gemacht, dass die Hebesätze an die neuen Bewertungsgrundlagen so angepasst werden sollen, dass sich die Höhe der insgesamt von einer Kommune vereinnahmten Grundsteuer nicht ändert, die Reform also bezogen auf die einzelne Kommune aufkommensneutral ist.

Im Rahmen einer Initiative wollen nun mehrere Bundesländer erreichen, dass die Bürger für ihre Kommune erfahren, welcher Hebesatz zur Grundsteuer im Zuge der Grundsteuerreform zu einem aufkommensneutralen Ergebnis führen würde. Schleswig-Holstein plant ein Transparenzregister, aus dem hervorgehen soll, wie die Gemeinden ihre Hebesätze für das Jahr 2025 einstellen müssten, um Einnahmen in derselben Höhe wie vor der Reform zu erzielen. Auch Hessen, Nordrhein-Westfalen, Niedersachsen und Brandenburg wollen insoweit vorgehen.

Handlungsempfehlung: Die Auswirkungen der Grundsteuerreform für den einzelnen Grundstückseigentümer sind nach wie vor ungewiss. Wichtig ist, dass ergehende Grundsteuerwertbescheide auf deren Richtigkeit hin überprüft werden. Regelmäßig ist aus generellen Erwägungen vorsichtshalber Einspruch einzulegen. Sind bei der Feststellung der Grundsteuerwerte Fehler unterlaufen, weil z.B. die Wohnfläche falsch ermittelt wurde, so kann dies noch korrigiert werden, bevor die neuen Werte in 2025 zu Grunde gelegt werden.

Für Kapitalgesellschaften

Keine Wegzugsbesteuerung bei fristgerechter Rückkehr

Die Besteuerung nach § 17 EStG erfasst nicht nur tatsächliche Veräußerungssachverhalte (oder die selteneren Fälle der Einbringung/Einlage), sondern auch Sachverhalte, in denen möglicherweise erst auf den zweiten Blick ein Wechsel der Rechtszuständigkeit zu erkennen ist. So dehnt die Regelung des § 6 AStG die Rechtsfolgen des § 17 EStG auch auf die Fälle der Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht aus, beinhaltet also einen besonderen Steuerentstrickungsbestand ohne Gewinnrealisierung.

Erfasst werden soll mit dieser Regelung der die Beteiligung betreffende Wertzuwachs während der Zeit der unbeschränkten Steuerpflicht. Es werden also **Wertsteigerungen bei Beteiligungen an Kapitalgesellschaften** steuerlich erfasst, die nach einem Wegzug bei späterer tatsächlicher Veräußerung der Beteiligung nach den meisten DBA nicht mehr in Deutschland erfasst werden könnten. Ausgelöst

Für alle Grundstückseigentümer

Die Festsetzung der Grundsteuerwerte als Wertbasis für die Grundsteuer ist weitgehend abgeschlossen.

Die für die Höhe der Grundsteuer maßgeblichen Hebesätze der Kommunen sind noch nicht bekannt. Ziel ist, dass der Hebesatz je Kommune so bestimmt wird, dass die künftige Grundsteuer aufkommensneutral zur bisher vereinnahmten Grundsteuer ist.

Für Anteilseigner von Kapitalgesellschaften

Im Falle des Wegzugs wird die unbeschränkte Steuerpflicht beendet. In dem Zeitpunkt tritt eine Besteuerung auf Wertsteigerungen bei Beteiligungen an Kapitalgesellschaften ein (sog. Wegzugsbesteuerung).

Die Besteuerung entfällt nachträglich, wenn der Steuerpflichtige innerhalb von sieben Jahren nach Wegzug wieder unbeschränkt steuerpflichtig wird ("nur vorübergehende Abwesenheit").

Streitfall:

Ein Steuerpflichtiger zog 2014 unter Aufgabe des inländischen Wohnsitzes in die Vereinigten Arabische Emirate. In der Steuererklärung gab er an, dass er ab 2016 seinen Wohnsitz wieder zurück nach Deutschland verlegen wird, was er dann auch tat.

Das FA unterwarf die fiktiven Gewinne der sog. Wegzugsbesteuerung. Beim Wegzug hätte keine glaubhafte Absicht auf Rückkehr vorgelegen.

Dem widersprach der BFH. Für das Entfallen der Wegzugsbesteuerung reiche die fristgemäße Rückkehr. Einer zusätzlichen Absichtsbegründung bedarf es nicht.

wird diese sog. Wegzugsbesteuerung im Zeitpunkt der Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht. Als Rückausnahme dazu entfällt die Besteuerung (nachträglich) jedoch dann, wenn der Stpfl. innerhalb von sieben Jahren seit Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht wieder unbeschränkt steuerpflichtig wird (dann soll eine „nur vorübergehende Abwesenheit“ vorliegen).

Vor diesem Hintergrund ist das aktuelle Urteil des BFH vom 21.12.2022 (Az. I R 55/19) zu sehen, mit dem der BFH entschieden hat,

– dass dieses zum Entfallen der sog. Wegzugsbesteuerung führende Merkmal einer „nur vorübergehenden Abwesenheit“ unabhängig von einer (subjektiven) „Rückkehrabsicht“ schon dann erfüllt ist, wenn der Stpfl. innerhalb des gesetzlich bestimmten Zeitrahmens nach dem Wegzug (nach aktuellem Rechtsstand: sieben Jahre) wieder unbeschränkt steuerpflichtig wird.

Streitig war, ob im Zusammenhang mit einem Wohnsitzwechsel in das Ausland ein Vermögenszuwachs beim Beteiligungsbesitz der Besteuerung zu unterwerfen war. Der Stpfl. war unter Aufgabe seines inländischen Wohnsitzes zum 1.3.2014 in die Vereinigten Arabischen Emirate (VAE) gezogen. Zum Zeitpunkt seines Wegzugs war der Stpfl. an verschiedenen Kapitalgesellschaften mit inländischem Sitz (zu jeweils mindestens 50 %) beteiligt. Mit Schreiben vom 29.12.2015 reichte er seine Einkommensteuererklärung für das Streitjahr 2014 nach den Maßgaben beschränkter Steuerpflicht ein und erläuterte zugleich, dass seine unbeschränkte Steuerpflicht durch Aufgabe des Wohnsitzes zwar zum 31.12.2013 beendet worden sei, es aber nur um eine vorübergehende Abwesenheit gehe, da er ab dem 1.1.2016 seinen Wohnsitz wieder nach Deutschland verlegen und wieder als unbeschränkt steuerpflichtig anzusehen sein werde. Tatsächlich war er ab dem 1.1.2016 wieder unter einer inländischen Anschrift gemeldet.

Das FA war der Auffassung, dass die Voraussetzungen für ein Entfallen der Wegzugsbesteuerung nicht erfüllt waren. Zwar sei der Stpfl. wieder zurückgekehrt, er habe aber **nicht glaubhaft gemacht, dass er** bei seinem Wegzug in die VAE **die Absicht hatte**, nach Deutschland **zurückzukehren** (subjektive Theorie). Das FA unterwarf daher die zu besteuern den fiktiven Veräußerungsgewinne i.S.d. § 17 EStG der Einkommensteuer.

Der BFH sah hingegen die Voraussetzungen für die Rückausnahme zur Wegzugsbesteuerung als erfüllt an. Im Einklang mit dem Fachschrifttum sei als Tatbestandsfordernis für das Entfallen der Wegzugsbesteuerung nur die „fristgemäße Rückkehr“ des Stpfl. zu fordern (nicht aber dessen Rückkehrabsicht), da das Merkmal der „vorübergehenden Abwesenheit“ allein das gesetzgeberische Motiv für das Entfallen der Wegzugsbesteuerung benenne, ohne dass dies als absichtsbegründete eigentliche Tatbestandsvoraussetzung verstanden werden könne. Damit sei dem Regelungszweck „*Bewahrung des nationalen Besteuerungsrechts mit Blick auf die stillen Reserven der Kapitalgesellschaftsbeteiligungen*“ Genüge getan.

Hinweis: Dieser Beschluss des BFH unterstreicht, dass ein Wegzug in Drittstaaten erhebliche steuerliche Risiken mit sich bringen kann. Daher sollte frühzeitig steuerlicher Rat eingeholt und auch schon vorsorglich erwogen werden, bereits bei Wegzug im Sinne einer Beweisvorsorge einen etwaigen Rückkehrwillen zu dokumentieren. Zu Gunsten der „auswandernden“ Stpfl. stellt der BFH bei fristgemäßer Rückkehr nicht auf das subjektive Element ab, sondern lässt eine solche fristgemäße Rückkehr für das Entfallen der Wegzugsbesteuerung genügen. Der Rückkehrwille kann somit erst im Laufe des 7-Jahres-Zeitraums gebildet werden, sofern die tatsächliche Rückkehr ins Inland ebenfalls innerhalb der Frist realisiert wird.

Termine für Steuerzahlungen

September 2023			
Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung ¹	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)^{2,3} ▶ Einkommensteuer (mit KiSt und SolZ) ▶ Körperschaftsteuer (mit SolZ) ▶ Umsatzsteuer^{2,4} 	11.09. (Montag)	14.09. (Donnerstag)	08.09. (Freitag)
<p>¹ bei Überweisung innerhalb der Schonfrist entsteht kein Säumniszuschlag (1 Prozent der Steuer für jeden angefangenen Monat); maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde</p> <p>² Lohnsteuer-Anmeldungen und Umsatzsteuer-Voranmeldungen müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können</p> <p>³ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat</p> <p>⁴ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat oder bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat</p>			
Oktober 2023			
Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung ¹	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)^{2,3} ▶ Umsatzsteuer^{2,4} 	10.10. (Dienstag)	13.10. (Freitag)	7.10. (Samstag)
<p>¹ bei Überweisung innerhalb der Schonfrist entsteht kein Säumniszuschlag (1 Prozent der Steuer für jeden angefangenen Monat); maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde</p> <p>² Lohnsteuer-Anmeldungen und Umsatzsteuer-Voranmeldungen müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können</p> <p>³ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat; Vierteljahreszahler: für das abgelaufene Kalendervierteljahr</p> <p>⁴ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat oder bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; Vierteljahreszahler ohne Dauerfristverlängerung: für das vorangegangene Kalendervierteljahr</p>			

Alle Informationen und Angaben in diesem Rundschreiben haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Die Informationen in diesem Rundschreiben sind als alleinige Handlungsgrundlage nicht geeignet und können eine konkrete Beratung im Einzelfall nicht ersetzen. Wir bitten Sie, sich für eine verbindliche Beratung bei Bedarf direkt mit uns in Verbindung zu setzen. Durch das Abonnement dieses Rundschreibens entsteht kein Mandatsverhältnis.

Westprüfung Emde GmbH & Co. KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

engagiert · kompetent · persönlich

Bremen
Wilhelm-Herbst-Straße 8
28359 Bremen
T 0421 696 88-0
bremen@wpe-partner.de

Kiel
Bollhörnkai 1
24103 Kiel
T 0431 982 658-0
kiel@wpe-partner.de

A member of



A world-wide network of independent professional accounting firms and business advisers.

ständig informiert auch unter:

www.westpruefung-emde.de

Impressum

Herausgeber

Westprüfung Emde GmbH & Co. KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

mit Sitz in Bremen
(Amtsgericht Bremen HRA 27620 HB)

Redaktionsteam

WP, StB, RA Magnus v. Buchwaldt, Kiel
StB Olaf Seidel, Bremen