

Steuer & Bilanz aktuell - Januar 2024

Inhalt

Editorial

Für alle Steuerpflichtigen	2
Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen	2
Außergewöhnliche Belastungen	2
Für Unternehmer und Freiberufler	3
Ansatz pauschaler Betriebsausgaben	3
Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer	5
Rechengrößen der Sozialversicherung für 2024	5
Sachbezugswerte für 2024	6
Gesetzlicher Mindestlohn und Minijobgrenze	6
Einbringung einer Abfindungszahlung in ein Wertguthaben	7
Entfernungspauschale: Weiträumiges Tätigkeitsgebiet	8
Für Hauseigentümer	9
AfA-Bemessungsgrundlage für ein Gebäude	9
Für Kapitalgesellschaften	10
Schuldzinsenabzug beim Gesellschafter	10
Termine für Steuerzahlungen	12
Termine für Januar und Februar	12

Editorial



Liebe Leserinnen und Leser, zunächst möchte ich die Gelegenheit nutzen, Ihnen und Ihren Lieben einen guten Start in das Jahr 2024 zu wünschen. Auf das es ein glückliches, gesundes Jahr wird; ein gutes Gelingen für all Ihre Vorhaben.

Original vor zwei Jahren habe ich das Editorial angefangen mit den Worten „Land unter“, von den Folgen des Sturmtiefs „Nadja“ gesprochen und war fasziniert, von den Grenzen, die uns die Natur immer wieder aufzeigt. Die Faszination ist nicht erst in diesen Tagen in Sorge umgeschlagen, in dem uns mehr und mehr vor Augen geführt wird, dass auch wir vor extremen Wetterlagen nicht mehr verschont bleiben. Hoffen wir, dass wir die aktuellen Hochwasserstände mit einem blauen Auge überstehen und entsprechend in der Zukunft darauf reagieren werden.

Nicht ganz so überraschend kommen die in der aktuellen Ausgabe vorzustellenden Themen. Auch diese sind nicht immer erfreulich, aber wir wissen damit umzugehen. Wenn diese bei Ihnen zu Sorgen führen, wollen wir uns sehr gerne darum kümmern.

Ich hoffe, auch für Sie ist der ein oder andere interessante Artikel dabei und wünsche Ihnen eine spannende Lektüre.

Für Fragen zu den einzelnen Themenbereichen stehen wir Ihnen selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Ihr

Torsten Obermann

Für alle Steuerpflichtigen

Die Steuerermäßigung kann auch dann in Anspruch genommen werden, wenn dem Steuerpflichtigen die Wohnung unentgeltlich zur Verfügung steht. Er muss lediglich den Haushalt führen und die Aufwendungen für die Handwerkerleistungen tragen.

Für alle Steuerpflichtigen

Beerdigungskosten eines nahen Angehörigen sind als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig, soweit sie nicht durch Nachlass oder Geldleistungen im Zusammenhang mit dem Tod des Angehörigen gedeckt sind.

Einkommensteuerpflichtige Ersatzleistungen führen nicht zu einer Kürzung der abzugsfähigen Aufwendungen.

Für alle Steuerpflichtigen

Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 20.04.2023 (Az. VI R 23/21) entschieden, dass die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen neben der (tatsächlichen) Führung eines Haushalts kein besonderes Nutzungsrecht des Steuerpflichtigen verlangt. Der Steuerpflichtige kann auch in unentgeltlich überlassenen Räumlichkeiten einen Haushalt führen. Liegen die Voraussetzungen der Steuerermäßigung im Übrigen vor, kann die Steuerermäßigung auch in Anspruch genommen werden, wenn sich der Steuerpflichtige gegenüber einem Dritten zur Tragung der Aufwendungen für die Handwerkerleistungen verpflichtet hat.

Im Streitfall unterhielt der Steuerpflichtige einen eigenen Haushalt in einer unentgeltlich von seiner Mutter bereitgestellten Wohnung. Der Steuerpflichtige ließ das Dach des Hauses sanieren und machte die insoweit entstandenen Lohnaufwendungen anteilig, also soweit sie auf die von ihm genutzte Wohnung entfielen, als Handwerkerleistungen geltend.

Dazu stellt das Gericht heraus, dass es für die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung ohne Bedeutung ist, ob der Steuerpflichtige gegenüber seiner Mutter verpflichtet war, das Dach ihres Hauses sanieren zu lassen und die von ihm allein finanzierte Dachsanierung „dem ganzen Haus“ zugutekam. Selbst wenn der Steuerpflichtige seiner Mutter die Dachsanierung schenkweise oder als Gegenleistung für die Überlassung der Wohnung zukommen gelassen haben sollte, setzt dies denknotwendig voraus, dass der Steuerpflichtige die Aufwendungen für die auch in seinem Haushalt erbrachte Dachsanierung selbst getragen hat.

Hinweis: Dies verdeutlicht, dass auch in solchen Konstellationen Möglichkeiten bestehen, diese Aufwendungen steuerlich geltend zu machen.

Außergewöhnliche Belastungen

Der BFH hatte über die Frage des Abzugs von Beerdigungskosten als außergewöhnliche Belastungen zu entscheiden. Im Streitfall wurden solche steuerlich geltend gemacht, andererseits erhielt die Steuerpflichtige aufgrund des Ablebens ihrer Mutter – auch ohne ihre Erbin geworden zu sein – gemäß Tarifvertrag für den öffentlichen Dienst ein Sterbegeld. Das Finanzamt ließ die geltend gemachten Beerdigungskosten wegen einer Anrechnung des diese Kosten übersteigenden Sterbegelds nicht zum Abzug als außergewöhnliche Belastung zu.

Dem widersprach der BFH mit Entscheidung vom 15.06.2023 (Az. VI R 33/20). Zunächst stellte das Gericht heraus, dass nach ständiger Rechtsprechung die Ausgaben, die ein Steuerpflichtiger aus sittlichen Gründen für die Beerdigung eines nahen Angehörigen übernimmt, als außergewöhnliche Belastung steuerlich zu berücksichtigen sind, soweit die Aufwendungen nicht aus dem Nachlass bestritten werden können oder durch sonstige dem Steuerpflichtigen im Zusammenhang mit dem Tod des Angehörigen zugeflossene Geldleistungen gedeckt sind.

Dagegen führen einkommensteuerpflichtige Ersatzleistungen nicht zu einer Kürzung der abzugsfähigen Aufwendungen. Das von der Steuerpflichtigen bezogene Sterbegeld ist ein steuerpflichtiger Versorgungsbezug, so dass es nicht zu einer Kürzung der außergewöhnlichen Belastung kommt.

Hinweis: Ein nach beamtenrechtlichen Grundsätzen gezahltes pauschales, nach den Dienstbezügen bzw. dem Ruhegehalt des Verstorbenen bemessenes Sterbegeld ist als Versorgungsbezug steuerpflichtig. Auch ein einmaliges Sterbegeld aus einer betrieblichen Altersversorgung (Pensionskasse) ist einkommen-steuerpflichtig, selbst wenn es an die Erben gezahlt wird.

Für Unternehmer und Freiberufler

Ansatz pauschaler Betriebsausgaben

Steuerliche Einkünfte sind im Grundsatz durch eine Gewinnermittlung zu berechnen. Dabei können Betriebsausgaben nur insoweit angesetzt werden, als sie tatsächlich angefallen und nachgewiesen sind. Dies gilt auch bei Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung (EÜR), wenngleich insoweit keine förmlichen Aufzeichnungspflichten bestehen. Bei bestimmten freiberuflichen Tätigkeiten lässt die Verwaltung aus Vereinfachungsgründen den Ansatz pauschaler Betriebsausgaben zu. Diese Pauschalsätze sind **ab 2023** angehoben worden:

- bei **hauptberuflich selbständiger schriftstellerischer oder journalistischer Tätigkeit** auf 30 % der Betriebseinnahmen aus dieser Tätigkeit, höchstens jedoch 3.600 EUR jährlich (bis VZ 2022: 2.455 EUR),
- bei **wissenschaftlicher, künstlerischer oder schriftstellerischer Nebentätigkeit** (auch Vortrags- oder nebenberufliche Lehr- und Prüfungstätigkeit), soweit es sich nicht um eine nebenberufliche Tätigkeit als Übungsleiter, Ausbilder usw. handelt, deren Einnahmen bis zu 3.000 EUR im Jahr steuerfrei gestellt sind, auf 25 % der Betriebseinnahmen aus dieser Tätigkeit, höchstens jedoch 900 EUR jährlich (bis VZ 2022: 614 EUR). Der Höchstbetrag von 900 EUR kann für alle Nebentätigkeiten, die unter die Vereinfachungsregelung fallen, nur einmal angesetzt werden.

Handlungsempfehlung: Stets können etwaige höhere Betriebsausgaben nachgewiesen werden. Insoweit kann jahresweise geprüft werden, ob der Ansatz der tatsächlich angefallenen Betriebsausgaben oder der Pauschalen günstiger ist. Gegebenenfalls kann aus Vereinfachungsgründen auf eine Aufzeichnung der Betriebsausgaben verzichtet werden, wenn absehbar ist, dass die Pauschalansätze nicht überschritten werden.

Der BFH hat mit Entscheidung vom 04.07.2023 (Az. VIII R 29/20) die Anwendung dieser Vereinfachungsregelung der Verwaltung im Grundsatz bestätigt. Dabei ging es insbesondere um die **Abgrenzung einer hauptberuflichen Tätigkeit von einer Nebentätigkeit**. Der Streitfall lag verkürzt dargestellt wie folgt:

- Der Ehemann war im Streitjahr als Syndikusrechtsanwalt und -steuerberater bei der X AG angestellt und erzielte aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Daneben verfasste er steuerliche Fachbeiträge in Form von Aufsätzen und Kommentierungen und erhielt hierfür Vergütungen. Diese Einkünfte ordnete er den Einkünften aus selbständiger Arbeit zu und ermittelte den insoweit erzielten Gewinn im Wege der EÜR. Als Betriebsausgaben machte er einen Betrag i.H.v. 30 % der Einnahmen für eine hauptberufliche selbständige schriftstellerische Tätigkeit geltend. Belege zu konkreten Aufwendungen im Zusammenhang mit der schriftstellerischen Tätigkeit legte der Steuerpflichtige nicht vor.

Für Freiberufler

Bei bestimmten freiberuflichen Tätigkeiten ist ein pauschaler Betriebsausgabenabzug ohne Nachweis möglich. Die Pauschalsätze sind 2023 angehoben worden.

Jahresweise kann geprüft werden, ob der Ansatz tatsächlich angefallener Betriebsausgaben oder der Pauschale günstiger ist.

Für hauptberufliche Tätigkeiten wird ein höherer Pauschbetrag (max. 3.600 EUR) als für nebenberufliche Tätigkeiten (max. 900 EUR) zugelassen.

In einem Streitfall hatte das Finanzamt den höheren Pauschbetrag für eine schriftstellerische Tätigkeit nicht als eine hauptberufliche Tätigkeit zugelassen, da der Steuerpflichtige überwiegend einer Tätigkeit aus nichtselbständiger Arbeit nachging und der zeitliche Umfang weniger als ein Drittel einer Vollzeittätigkeit betrug.

Weiterhin wurde auch die von einer Steuerpflichtigen angegebene Tätigkeit für die Erstellung von Patientengutachten nicht als schriftstellerische Tätigkeit anerkannt.

Der BFH gab dem Finanzamt in beiden Verfahren Recht.

- Die Ehefrau war als Funktionsoberärztin angestellt und erzielte aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Ferner erhielt sie Vergütungen für die Erstellung ärztlicher Patientengutachten, für die sie vom kommissarischen Chefarzt beauftragt worden war, und Vergütungen aus einem Lehrauftrag. Diese Einkünfte ordnete sie den Einkünften aus selbständiger Arbeit zu und ermittelte die Einkünfte ebenfalls im Wege der EÜR. Die Einnahmen aus einer Prüfungsvergütung behandelte sie als Einnahmen aus nebenberuflicher Tätigkeit als Übungsleiter, Ausbilder usw. steuerfrei. Von den Vergütungen für die Patientengutachten und den Einnahmen aus dem Lehrauftrag zog sie einen Betrag i.H.v. 30 % der Einnahmen als Betriebsausgaben ab. Belege zu konkreten Aufwendungen im Zusammenhang mit dieser Tätigkeit legte sie nicht vor.

Das Finanzamt berücksichtigte in der Einkommensteuerfestsetzung für das Streitjahr 2017 bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit jeweils nur einen pauschalen Betriebsausgabenabzug i.H.v. 25 % der Einnahmen für eine nebenberuflich ausgeübte schriftstellerische und wissenschaftliche Tätigkeit, begrenzt auf 614 EUR beim Ehemann sowie i.H.v. 98 EUR für die Ehefrau.

Der BFH bestätigt diese Vorgehensweise und stellt Folgendes heraus:

- Die von der Verwaltung bekannt gemachte Vereinfachungsregelung beim Ansatz der Betriebsausgaben führt zu einer Selbstbindung der Verwaltung. Der Steuerpflichtige hat einen (auch von den Finanzgerichten zu beachtenden) Rechtsanspruch darauf, nach Maßgabe der Verwaltungsanweisung besteuert zu werden, es sei denn, die Verwaltungsanweisung verlässt den gesetzlich vorgegebenen Rahmen.
- Vorliegend waren die Voraussetzungen für den pauschalen Ansatz von 30 % Betriebsausgaben aber nicht gegeben. Der Ehemann war nicht als „hauptberuflich“ selbständiger Schriftsteller tätig. Insoweit sei es nicht zu beanstanden, wenn die Verwaltung für eine hauptberufliche selbständige schriftstellerische Tätigkeit verlange, dass der Steuerpflichtige im Veranlagungszeitraum mindestens im zeitlichen Umfang von einem Drittel eines vergleichbaren Vollzeiterwerbs schriftstellerisch tätig werden muss.
- Für die Ehefrau fehlt es aus Sicht des Finanzamtes bei diesem Verständnis schon an einer schriftstellerischen Tätigkeit i.S.d. Verwaltungsanweisung, da die von ihr für den leitenden Oberarzt erstellten Patientengutachten nicht an die Öffentlichkeit gerichtet oder für diese bestimmt waren.

Hinweis: Die Pauschalierung der Betriebsausgaben nach dieser Verwaltungsanweisung kann im Einzelfall vorteilhaft sein. Sorgfältig zu beachten ist der Anwendungsbereich der Pauschalierungsregelung der Verwaltung. Im Zweifel sollten die tatsächlich angefallenen Betriebsausgaben anhand von Belegen nachgewiesen werden.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Rechengrößen der Sozialversicherung für 2024

Die maßgeblichen Rechengrößen für die Sozialversicherung werden alljährlich an die Einkommensentwicklung angepasst und stellen sich für 2024 wie in der Übersicht „Beitragsbemessungsgrenzen“ aufgeführt dar:

Rentenversicherung und Arbeitslosenversicherung	West		Ost	
	2023	2024	2023	2024
Beitragsbemessungsgrenze				
– jährlich	87.600,00 €	90.600,00 €	85.200,00 €	89.400,00 €
– monatlich	7.300,00 €	7.550,00 €	7.450,00 €	7.450,00 €
Gesetzliche Kranken-/ Pflegerversicherung	2023	2024	2023	2024
Beitragsbemessungsgrenze				
– jährlich	59.850,00 €	62.100,00 €	59.850,00 €	62.100,00 €
– monatlich	4.987,50 €	5.175,00 €	4.987,50 €	5.175,00 €
Versicherungspflichtgrenze				
– jährlich	66.600,00 €	69.300,00 €	66.600,00 €	69.300,00 €
– monatlich	5.550,00 €	5.775,00 €	5.550,00 €	5.775,00 €
Versicherungspflichtgrenze für Arbeitnehmer, die am 31.12.2002 privat versichert waren				
– jährlich	59.850,00 €	62.100,00 €	59.850,00 €	62.100,00 €
– monatlich	4.987,50 €	5.175,00 €	4.987,50 €	5.175,00 €

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Die Beitragsbemessungsgrenzen für die Sozialversicherung sind für 2024 angehoben worden.

Die **Beitragssätze zur Sozialversicherung** stellen sich wie folgt dar:

gesetzliche Rentenversicherung	18,6 %
Arbeitslosenversicherung	2,6 %
gesetzliche Pflegeversicherung	3,4 % (4,0 % bei kinderlosen Versicherten, die das 23. Lebensjahr vollendet haben; den Beitragszuschlag von 0,6 % trägt der Arbeitnehmer allein) Eltern mit mehr als einem Kind unter 25. Jahren werden entlastet; ab dem 2. Kind um jeweils 0,25 %-Punkte je Kind, max. 1,0 %. Der Abschlag mindert ausschließlich den Arbeitnehmeranteil; der Arbeitgeberanteil bleibt konstant bei 1,7 %.
gesetzliche Krankenversicherung	14,6 % durchschnittlicher Zusatzbeitragssatz in der gesetzlichen Krankenversicherung: 1,7 % (2023: 1,6 %) – der Zusatzbeitrag (und die Umlagesätze) der einzelnen Krankenkassen können sich hiervon abweichend entwickeln.

Sinken wird allerdings der **Umlagesatz für das Insolvenzgeld**, so dass sich für die Arbeitgeber eine gewisse Entlastung ergibt. Mit der Rechtsverordnung wird der

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Die Sachbezugswerte haben sich gegenüber dem Vorjahr erhöht.

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Der Mindestlohn steigt ab 2024 auf 12,41 EUR pro Stunde. Die Geringfügigkeitsgrenze wurde auf 538 EUR angehoben.

Umlagesatz für das Insolvenzgeld für das Kalenderjahr 2024 abweichend vom gesetzlichen Umlagesatz (0,15 %) auf 0,06 % herabgesetzt.

Sachbezugswerte für 2024

Werden den Arbeitnehmern **verbilligt Verpflegung, Wohnung oder Unterkunft zur Verfügung gestellt**, liegen sog. Sachbezüge vor. Diese sind Teil des Arbeitslohns und deshalb als „geldwerter Vorteil“ steuer- und sozialversicherungspflichtig. Zu bewerten sind diese Sachbezüge nach den Ansätzen der Sozialversicherungsentgeltverordnung. Die Sachbezugswerte entwickeln sich wie in der Übersicht „Sachbezugswerte“ dargestellt:

Jahr	freie Verpflegung (kein minderjäh- riger Familien- angehöriger)	freie Unterkunft bei Belegung mit einem volljährigen Beschäftigten	Frühstück		Mittag- und Abend- essen je	
	monatlich	monatlich	monatlich	täglich	monatlich	täglich
2024	313,00 €	278,00 €	65,00 €	2,17 €	124,00 €	4,13 €
2023	288,00 €	265,00 €	60,00 €	2,00 €	114,00 €	3,80 €

Handlungsempfehlung: Wegen der vergleichsweise geringen Sachbezugswerte kann es günstiger sein, wenn statt Barlohn Sachbezüge, z.B. in Form von Restaurantgutscheinen, an Arbeitnehmer ausgegeben werden. Sachbezüge sind (insgesamt) bis zu einer Freigrenze von 50,00 EUR je Monat lohnsteuerfrei und unterliegen nicht der Sozialversicherungspflicht. Im Einzelfall sollte die Umsetzung einer solchen Gestaltung unter Hinzuziehung steuerlichen Rats erfolgen, da die Anerkennung von Sachbezügen an enge Bedingungen geknüpft ist.

Gesetzlicher Mindestlohn und Minijobgrenze

Der gesetzliche Mindestlohn steigt zum 01.01.2024 auf 12,41 EUR pro Stunde. Das hat auch Auswirkungen auf die Geringfügigkeitsgrenze (Minijob) und den Übergangsbereich:

- Aufgrund der dynamischen Bindung der Geringfügigkeitsgrenze an den Mindestlohn erhöht sich ab dem 01.01.2024 die Geringfügigkeitsgrenze auf 538 EUR.
- Entsprechend verändert sich auch die maximal zulässige Überschreitung der Minijobgrenze. Seit Oktober 2022 darf die Minijobgrenze innerhalb von 12 Monaten nur noch in zwei Kalendermonaten überschritten werden. Minijobber dürfen in einem Kalendermonat maximal das Doppelte der Minijobgrenze verdienen. Ab 2024 sind dies 1.076 EUR. Auf das ganze Jahr gesehen ist es erlaubt, in begründeten Ausnahmefällen maximal das 14-fache der Minijobgrenze zu verdienen, so dass dann maximal 7.532 EUR im Jahr (aktuell: 7.280 EUR) verdient werden dürfen.
- Der Übergangsbereich gilt ab 01.01.2024 von 538,01 EUR bis 2.000 EUR.

Handlungsempfehlung: Bei Minijobbern ist die arbeitsrechtliche Vereinbarung zu überprüfen. Die entsprechende Erhöhung der Geringfügigkeitsgrenze führt dazu, dass Minijobber bei Vergütung nach dem Mindestlohn auch in 2024 unverändert 43 Stunden pro Monat arbeiten können. Somit führt die Erhöhung des Mindestlohns nicht zum Erfordernis der Anpassung der Arbeitszeit. Allerdings muss die Entlohnung entsprechend angepasst werden.

Daneben ist bei Minijobbern das Auslaufen der **Übergangsregelung** zu beachten. Zum 01.10.2022 wurde die Minijobgrenze von 450 auf 520 EUR angehoben. Diese Anhebung der Geringfügigkeitsgrenze wurde von einer Übergangsregelung für den Lohnbereich zwischen 451 u. 520 EUR begleitet. Personen, die am 30.09.2022 in einer mehr als geringfügigen Beschäftigung versicherungspflichtig waren, aber seit dem 01.10.2022 unter die Geringfügigkeitsgrenze fallen, bleiben in dieser Beschäftigung bis zum 31.12.2023 versicherungspflichtig, solange das Arbeitsentgelt 450 EUR übersteigt. Mithin besteht zum 01.01.2024 die Notwendigkeit einer Anpassung des Lohns über die Geringfügigkeitsgrenze von 538 EUR, damit eine sozialversicherungspflichtige Beschäftigung erhalten bleibt. Der Monatslohn muss also ab dem 01.01.2024 auf mindestens 538,01 EUR angepasst werden.

Hinweis: Dabei ist zu beachten, dass es **Branchen-Mindestlöhne** gibt. Diese werden von Gewerkschaften und Arbeitgebern in einem Tarifvertrag ausgehandelt und von der Politik für allgemeinverbindlich erklärt. Branchen-Mindestlöhne **gelten für alle Betriebe der Branche** – auch für die, die nicht tarifgebunden sind. Zum 01.01.2024 wurden verschiedene Mindestlöhne nach oben angepasst, so z.B. im Elektrohandwerk, in der Gebäudereinigung und im Maler- und Lackiererhandwerk.

Einbringung einer Abfindungszahlung in ein Wertguthaben

Vielfach sind Umstrukturierungen, Standortschließungen oder -verlagerungen damit verbunden, dass ausscheidenden Mitarbeitern Abfindungszahlungen angeboten werden. Dies ist für die ausscheidenden Mitarbeiter finanziell attraktiv, führt aber regelmäßig zu hohen Steuerzahlungen. Hier kommt zwar bei Berechnung der Lohnsteuer die $\frac{1}{5}$ -Regelung zur Anwendung, diese entfaltet aber bei Steuerpflichtigen mit höheren Einkommen oft keine maßgebliche Entlastung.

Ein gerade bei älteren Arbeitnehmern beliebtes Modell zur Optimierung der Lohnsteuerbelastung ist die Übertragung der Abfindungszahlung in ein Wertguthabenkonto zur Finanzierung eines Vorruhestandes. Diese Gestaltung ist als „Mannheimer Modell“ bekannt. Bei diesem Modell wird die Einmalzahlung einem Wertguthaben zugeführt und dieses bei Ausscheiden des Arbeitnehmers auf die DRV Bund übertragen. Das Freistellungsgehalt zur Finanzierung eines Vorruhestandes wird dann monatlich bei der DRV Bund abgerufen.

Unterschiedlich wird die Frage beantwortet, ob dieses Modell sozialversicherungsrechtlich zulässig ist. Als problematisch stellte sich die Frage für die lohnsteuerliche Behandlung heraus. So hatte das Finanzgericht Berlin-Brandenburg für einen solchen Fall entschieden, dass Abfindungen, die aus Anlass der Beendigung des Arbeitsverhältnisses gezahlt würden und auf ein Wertguthaben transferiert werden, mit der Erlangung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht über den Betrag als zugeflossen gelten würden und damit der Lohnsteuer unterliegen.

Dieser Sichtweise hat der BFH im Revisionsverfahren ausdrücklich widersprochen. Mit Urteil vom 03.05.2023 (Az. IX R 25/21) hat der BFH klargestellt, dass dem Arbeitnehmer Arbeitslohn (im Streitfall eine Entlassungsentschädigung) auch dann nicht zufließt, wenn die Vereinbarung über die Zuführung zu einem Wertguthaben des Arbeitnehmers (oder die vereinbarungsgemäße Übertragung des Wertguthabens auf die DRV Bund) sozialversicherungsrechtlich unwirksam sein sollten, soweit alle Beteiligten das wirtschaftliche Ergebnis gleichwohl eintreten und bestehen lassen. Damit wird diese Vorgehensweise zur Erreichung eines Aufschubs der Lohnsteuerbelastung auf die Abfindung bestätigt und kann in der Praxis eingesetzt werden.

Die infolge der Anhebung der Minijobgrenze von 450 auf 520 EUR am 01.10.2022 beschlossene Übergangsregelung für die Versicherungspflicht endete am 31.12.2023. Ab 01.01.2024 muss der Lohn auf mindestens 538,01 EUR angepasst werden.

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Streitfall: Die Abfindung an einen Arbeitnehmer wird auf ein Wertguthabenkonto gezahlt, das bei Ausscheiden des Arbeitnehmers auf die DRV Bund übertragen wird.

Die lohnsteuerliche und sozialversicherungsrechtliche Behandlung ist strittig. Das FG Berlin-Brandenburg betrachtet den Transfer auf ein Wertguthaben als lohnsteuerpflichtig.

Hierzu widerspricht der BFH. Die Übertragung auf ein Wertguthaben sei kein lohnsteuerpflichtiger Bezug des Arbeitnehmers.

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Grundsätzlich ergeben sich die Werbungskosten für die Fahrten zum Arbeitsort durch die Entfernungspauschale je Kilometer der Strecke bis zur ersten Tätigkeitsstätte.

Streitfall: Ein Arbeitnehmer wurde in einem Jahr an vier verschiedenen Orten innerhalb eines Hafengebiets eingesetzt. Der Arbeitnehmer machte die Fahrtkosten nach den Reisekostengrundsätzen geltend.

Das Finanzamt setzte die Entfernungspauschale an. Der BFH gab aber dem Steuerpflichtigen Recht.

Die Entfernungspauschale könne nur dann angesetzt werden, wenn das Hafengebiet als ein weiträumiges Tätigkeitsgebiet anzusehen wäre. Das war im Streitfall aber auszuschließen.

Hinweis: Die Arbeitgeberpflichten zur Einbehaltung und Abführung der bis dahin nicht erhobenen Lohnsteuer treffen die DRV Bund, sobald das Wertguthaben in Anspruch genommen wird.

Entfernungspauschale: Weiträumiges Tätigkeitsgebiet

Fahrtkosten der Arbeitnehmer zum Arbeitsort können nur begrenzt im Rahmen der Entfernungspauschale berücksichtigt werden. Der Gesetzgeber hat versucht, diesen in der Praxis wichtigen, aber auch streitanfälligen Bereich durch gesetzliche Festlegung des Begriffs der „ersten Tätigkeitsstätte“ zu regeln. Nach wie vor gibt es aber viele Zweifelsfragen. So auch der folgende Fall, über den der BFH entschieden hat:

Streitig war die Berücksichtigung von Fahrtkosten zum Hamburger Hafen als Tätigkeitsort. Der Steuerpflichtige war bei der A KG als Hafendarbeiter beschäftigt. Nach dem Arbeitsvertrag erfolgte der „Arbeitseinsatz in bestimmten Funktionen beim Arbeitgeber... im Rahmen des Direktionsrechtes“. Im Streitjahr 2015 wurde er von seinem Arbeitgeber im Rahmen der Arbeitnehmerüberlassung an vier verschiedenen Orten innerhalb des Hafengebiets eingesetzt. Der Steuerpflichtige machte für seine Fahrten zwischen Wohnung und Hafenzufahrt mit dem eigenen Pkw die tatsächlichen Kosten (0,30 EUR je gefahrenem km = 5.018,40 EUR) geltend. Das Finanzamt berücksichtigte lediglich die Entfernungspauschale (0,30 EUR je Entfernungskilometer = 2.509,20 EUR).

Der BFH bestätigt die Ansicht des Steuerpflichtigen, also den Ansatz der Fahrtkosten nach Reisekostengrundsätzen mit den tatsächlich angefallenen Kosten. Fraglich war, ob das Hafengebiet als „weiträumiges Tätigkeitsgebiet“ anzusehen war. Denn dann wäre für die Fahrten von der Wohnung zum nächstgelegenen Zugang zum Tätigkeitsgebiet die Entfernungspauschale anwendbar.

Ein Tätigwerden in einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet liegt nur vor, wenn der Arbeitnehmer die vertraglich vereinbarte Arbeitsleistung auf einer festgelegten Fläche und nicht innerhalb einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens oder bei einem vom Arbeitgeber bestimmten Dritten ausüben hat. Arbeitnehmer, die ihrer eigentlichen Tätigkeit in einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung nachgehen, werden von der Vorschrift folglich nicht erfasst, auch wenn ihnen ein bestimmtes Tätigkeitsgebiet zugewiesen ist und sie dort in verschiedenen ortsfesten betrieblichen Einrichtungen tätig werden.

Im Streitfall lag daher keine weiträumige Tätigkeit vor. Der Steuerpflichtige war nicht auf einer festgelegten Fläche, sondern aufgrund (tagesaktueller) Weisungen in ortsfesten betrieblichen Einrichtungen von (vier) Kunden seines Arbeitgebers tätig geworden. Darauf, dass sich alle Einsatzorte auf dem Gebiet des Hamburger Hafens befanden, kommt es insoweit nicht an.

Hinweis: Offenbleiben konnte, ob der Hafen wegen seiner Größe von 7.200 ha noch als weitreichendes Tätigkeitsgebiet eingeordnet werden kann.

Für Hauseigentümer

AfA-Bemessungsgrundlage für ein Gebäude

Die Übertragung von Immobilien innerhalb der Familie erfolgt aus steuerlicher Sicht unter verschiedenen Zielsetzungen. In vielen Fällen wird unentgeltlich übertragen und Schenkungsteuer ausgelöst, was aber aufgrund der hohen Freibeträge oft nicht zu einer Steuerbelastung führt. Wird der Übergang einer Immobilie als Kauf umgesetzt, so kann dies den Vorteil haben, dass der Erwerbende in der Folgezeit Abschreibungen auf den Kaufpreis geltend machen kann.

Wie das Urteil des Finanzgericht Münster vom 24.03.2023 (Az. 2 K 1801/22 E) zeigt, ist dabei auf die richtige Ausgestaltung zu achten. Im Urteilsfall ging es um die Übertragung von zwei Immobilien, wobei im Folgenden nur auf eine Immobilie abgestellt wird. Verkürzt dargestellt handelte es sich um ein Vermietungsobjekt, welches die Eltern auf ihre Tochter übertrugen. Der Verkehrswert belief sich auf 519.000 EUR. Die Vertragsparteien vereinbarten diesen als „Kaufpreis“. Dies umfasste die Übernahme von bestehenden Verbindlichkeiten i.H.v. 133.119 EUR.

Über den verbleibenden Restkaufpreis i.H.v. 385.881 EUR gewährte der Verkäufer (die Eltern der Steuerpflichtigen) dem Käufer (der Steuerpflichtigen) eine Schenkung, die dieser annahm. Daneben übernahm die Tochter die anfallenden Kosten (Notar und Grundbuch) i.H.v. insgesamt 3.996 EUR. Die Tochter ging in ihrer Steuererklärung von einem vollentgeltlichen Anschaffungsvorgang aus und nahm die AfA auf Basis des Kaufpreises zzgl. Nebenkosten an. Das Finanzamt ging dagegen von einem teilentgeltlichen Vorgang aus, so dass die (niedrigere) Abschreibung der Rechtsvorgänger (zum Teil) fortzuführen sei.

Das Finanzgericht (FG) bestätigt die Auffassung des Finanzamtes. Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage für die Abschreibung sind drei Fälle zu unterscheiden:

- Entgeltlicher Erwerb: Liegt ein entgeltlicher Erwerb vor, so bestimmt sich die Abschreibung auf Grundlage der Anschaffungskosten.
- Unentgeltlicher Erwerb: Erfolgt ein unentgeltlicher Erwerb – z.B. bei einer Schenkung – führt der Erwerber die Abschreibungsreihe des Rechtsvorgängers fort.
- Teilentgeltlicher Erwerb: Beim teilentgeltlichen Erwerb sind zwei AfA-Bemessungsgrundlagen zu ermitteln, aus denen sich zwei AfA-Reihen ergeben. Bezogen auf den unentgeltlichen Teil sind die vorgenannten Grundsätze anzuwenden und die AfA anteilig daraus zu bestimmen. Bezogen auf den entgeltlichen Teil hat der Erwerber eigene Anschaffungskosten, deren AfA sich nach allgemeinen Regeln bestimmt.

Beim entgeltlichen Erwerb ist hinsichtlich der Anschaffungskosten zu beachten, dass diese eine tatsächliche wirtschaftliche Belastung voraussetzen, d.h. den Abfluss von Geld. Falls ein Steuerpflichtiger keine tatsächlichen Aufwendungen gehabt hat, darf er auch keine AfA geltend machen. Unentgeltliche Vorgänge ergeben keine Anschaffungskosten. Anschaffungskosten liegen auch nicht vor, wenn der Veräußerer auf die Entrichtung des Entgelts verzichtet hat, eine Geldzahlung wieder an den Berechtigten zurückfließt oder bei Abschluss eines Grundstückskaufvertrages zwischen Angehörigen zugleich die (Rück-)Schenkungen des Kaufpreises vereinbart ist.

Im Falle der Grundstücksübertragung mit Schenkung

Sachverhalt:

Die Tochter erwirbt durch Kaufvertrag von den Eltern ein Vermietungsobjekt. Aus dem Kaufpreis gewähren die Eltern der Tochter einen wesentlichen Betrag als Schenkung.

Die Tochter hatte in ihrer Steuererklärung den vollen Kaufpreis als Bemessungsgrundlage für die Abschreibung berücksichtigt. Das Finanzamt hatte die Abschreibung nur teilweise anerkannt.

Finanzgericht Münster: Es handelt sich um einen teilentgeltlichen Erwerb. Auf den unentgeltlichen Teil ist die AfA des Rechtsvorgängers fortzuführen.

Für Anteilseigner von Kapitalgesellschaften

Streitfall:

Ein Gesellschafter musste für die Inanspruchnahme einer Bürgschaft ein Darlehen aufnehmen. Die Zinszahlungen hatte er steuerlich als Werbungskosten geltend gemacht.

Der BFH lehnte das ab. Grundsätzlich ist eine Einkünfteerzielungsabsicht nicht zu erkennen, selbst wenn diese bestände, würde das Werbungskostenabzugsverbot gelten.

Bei Anwendung dieser Grundsätze hat das FG die Grundstücksübertragung wie folgt bewertet: Die Erwerberin hat Aufwendungen getragen i.H.v. 133.199 € (Übernahme der Verbindlichkeiten) und 3.996 € (Transaktionskosten). Im Übrigen lag eine Schenkung vor. Somit ist der gesamte Vorgang teilentgeltlich. Unter Berücksichtigung des Verkehrswertes des Grundstücks i.H.v. 519.000 € und der unmittelbaren Aufwendungen der Stpfl. i.H.v. 133.120 € hat der entgeltliche Anteil 25,65 % betragen.

Für die Ermittlung der AfA sind somit zwei AfA-Reihen zu führen, nämlich eine für den entgeltlichen Erwerb mit Anschaffungskosten von 137.115 € und eine für den unentgeltlichen Erwerb, bei der auf die Daten der Rechtsvorgänger (hier: Eltern) mit einem Anteil von 74,35 % zurückgegriffen wird.

Handlungsempfehlung: Dies verdeutlicht, dass die ertragsteuerlichen Auswirkungen je nach Fallgestaltung sehr unterschiedlich ausfallen können. Insoweit bestehen Möglichkeiten, den jeweiligen Fall zu gestalten. Für diese Fragen sollte steuerlicher Rat eingeholt werden.

Für Kapitalgesellschaften

Schuldzinsenabzug beim Gesellschafter

Mit seinem Beschluss vom 22.02.2023 (Az. VIII B 4/22) hat der BFH zum Werbungskostenabzug eines GmbH-Gesellschafters im Bereich der sog. Abgeltungssteuer entschieden, dass der Abzug von Schuldzinsen für ein Refinanzierungsdarlehen, das der Steuerpflichtige zur Finanzierung einer Bürgschaftsinanspruchnahme aufnimmt, bei den Einkünften aus Kapitalvermögen vorbehaltlich bestimmter Ausnahmeregelungen ausgeschlossen ist.

Im Streitfall hatte der Steuerpflichtige (GmbH-Gesellschafter) ein Darlehen aufgenommen, um im Jahr 2012 die Erfüllung aus einer Bürgschaftsinanspruchnahme zu finanzieren und in der Folge den Abzug von Schuldzinsen bei den Einkünften aus Kapitalvermögen begehrt. Dazu hatte die Vorinstanz, das FG Nürnberg, entschieden, dass der Stpfl. aus der Bürgschaftsinanspruchnahme und dem im Jahr 2012 auf ihn übergegangenen wertlosen Rückgriffsanspruch keinen steuerbaren Ausfallverlust habe erzielen können, da ihm insoweit die Einkünfterzielungsabsicht gefehlt habe.

Mangels eines Veranlassungszusammenhangs zwischen den geltend gemachten Schuldzinsen und diesen oder anderen steuerbaren Einkünften des Stpfl. aus Kapitalvermögen würden keine Werbungskosten vorliegen.

Der BFH würdigt dies im Ergebnis als zutreffend. Denn selbst wenn die geltend gemachten Schuldzinsen in einem entsprechenden wirtschaftlichen Zusammenhang gestanden hätten und dem Grunde nach Werbungskosten wären, weil der Steuerpflichtige mit dem zugrunde liegenden Darlehen die Bürgschaftszahlung und damit die Anschaffungskosten seines Rückgriffsanspruchs finanziert hätte, würde ein Abzug der Schuldzinsen am grundsätzlichen Werbungskostenabzugsverbot im Zusammenhang mit Kapitalerträgen scheitern.

Dieses Werbungskostenabzugsverbot gelte nur dann nicht, wenn die Regelung des § 32d Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 EStG die Anwendbarkeit des § 20 Abs. 9 EStG ausschließe, was im Streitfall aber nicht der Fall gewesen sei.

Hinweis: Dieser Beschluss unterstreicht, dass im Bereich der Abgeltungsteuer in der praktischen Gestaltung von Refinanzierungen und Bürgschaftsübernahmen die Tatbestandsvoraussetzungen der Abgeltungsteuer sorgfältig zu prüfen sind, um im konkreten Einzelfall auch einen Abzug der tatsächlichen Werbungskosten erreichen zu können.

Termine für Steuerzahlungen

Januar 2024			
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} 	10.1. (Mittwoch)	15.1. (Montag)	7.1. (Sonntag)
<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; Vierteljahrszahler: für das abgelaufene Kalendervierteljahr</p> <p>⁴ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat oder bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; Vierteljahrszahler ohne Dauerfristverlängerung: für das vorangegangene Kalendervierteljahr</p>			

Februar 2024			
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} 	12.2. (Montag)	15.2. (Donnerstag)	9.2. (Freitag)
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Gewerbesteuer ▶ Grundsteuer⁵ 	15.2. (Donnerstag)	19.2. (Montag)	12.2. (Montag)
<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; Vierteljahrszahler mit Dauerfristverlängerung: für das vorangegangene Kalendervierteljahr</p> <p>⁵ Vierteljahres- und Halbjahrszahler (siehe § 28 Abs. 1 und 2 GrStG)</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

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