synTax
Steuerberatungsgesellschaft

Zweigniederlassung:
Pascalstr. 6 | 52076 Aachen
T: +49 2408 95980-16
F: +49 2408 95980-10

Hauptniederlassung:
Behlertstr. 3a | 14467 Potsdam

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Themen dieser Ausgabe

- Veräußerung gegen wiederkehrende Bezüge
- Rückstellung für Verpflichtung aus Kundenbindungsprogrammen
- Unentgeltliche oder verbilligte Mahlzeiten ab 2023
- Spekulationsgewinn bei Verkauf eines Mobilheims
- Antrag auf Erlass der Grundsteuer
- Steueränderungen 2023
- Termine: Steuer und Sozialversicherung

Ausgabe Februar 2023

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

auch mit unserer Februar-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren (Rechtsstand: 5.1.2023).

STEUER- UND WIRTSCHAFTSRECHT

Unternehmer

Betriebsaufgabe: Veräußerung einzelner Wirtschaftsgüter gegen wiederkehrende Bezüge

Gibt ein Unternehmer seinen Betrieb auf und verkauft er im Rahmen der Aufgabe **einzelne Wirtschaftsgüter** seines aufgegebenen Betriebs gegen wiederkehrende Bezüge, hat er ein Wahlrecht, ob er den Gewinn aus dem Verkauf sofort versteuert oder ob er die wiederkehrenden Bezüge erst bei Zufluss versteuert. Für den Unternehmer gilt damit das gleiche Wahlrecht wie bei einer Betriebsveräußerung gegen wiederkehrende Bezüge.

Hintergrund: Die Aufgabe eines Betriebs kann zu einem Aufgabegewinn führen, wenn der gemeine Wert der Wirtschaftsgüter, die in das Privatvermögen überführt werden, höher ist als der Buchwert der Wirtschaftsgüter und die Kosten der Betriebsaufgabe. Werden einzelne Wirtschaftsgüter nicht in das Privatvermögen überführt, sondern verkauft, ist auch der Veräußerungsgewinn steuerpflichtig. Wird der Betrieb nicht aufgegeben, sondern gegen wiederkehrende Bezüge veräußert, hat der Steuerpflichtige ein Wahlrecht, ob er den Gewinn sofort versteuert und dafür bestimmte steuerliche Vergünstigungen erhält, wie z. B. einen Freibetrag oder

 Aktuelle Hinweise für das Gespräch mit Ihrem Steuerberater ■ ■

eine Steuerermäßigung, oder ob er die wiederkehrenden Bezüge erst im Zuflusszeitpunkt versteuert.

Sachverhalt: Die Klägerin war Inhaberin eines Handwerkbetriebs, den sie zum 2.1.2014 aufgab. Einen Großteil der Wirtschaftsgüter überführte sie nicht in ihr Privatvermögen, sondern verkaufte sie an die A-GmbH gegen Zahlung einer lebenslangen Monatsrente in Höhe von 3.000 €. Das Finanzamt setzte bei der Ermittlung des Aufgabegewinns den Barwert der Monatsrente in Höhe von ca. 540.000 € an. Die Klägerin war hingegen der Auffassung, dass sie eine Zuflussbesteuerung beantragen könne, so dass sich für 2014 lediglich Einkünfte in Höhe von ca. 34.000 € ergaben.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der Klage statt:

- Die Klägerin hatte ein **Wahlrecht**, ob sie die wiederkehrenden Bezüge sofort versteuert oder erst bei Zufluss.
- Ein derartiges Wahlrecht zwischen Sofort- und Zuflussversteuerung besteht bei einer Betriebsveräußerung. Es wird dem Unternehmer eingeräumt, um sein Risiko abzumildern, dass er die wiederkehrenden Bezüge auf einen Schlag versteuert, dann aber vorzeitig verstirbt, ohne dass der frühzeitige Tod vor dem Erreichen der statistischen Altersgrenze zu einer Minderung des Veräußerungsgewinns führt.
- Eine vergleichbare Situation besteht für den Unternehmer auch, wenn er seinen Betrieb aufgibt, im Rahmen der Betriebsaufgabe aber einzelne Wirtschaftsgüter gegen wiederkehrende Bezüge verkauft. Aufgrund der vergleichbaren Interessenlage ist dem Unternehmer auch bei einer Betriebsaufgabe, bei der er Wirtschaftsgüter gegen langfristig wiederkehrende Bezüge wie etwa Leibrenten veräußert, ebenfalls ein Wahlrecht zwischen Sofort- und Zuflussbesteuerung einzuräumen.
- Die Klägerin konnte sich deshalb für die Zuflussversteuerung entscheiden. Sie musste daher im Streitjahr 2014 zunächst nur den gemeinen Wert der in das Privatvermögen überführten Wirtschaftsgüter nach Abzug des gesamten Kapitalkontos und der Aufgabekosten versteuern; tatsächlich ergab sich hieraus ein Verlust. Die Rentenzahlungen muss sie nur insoweit im Jahr 2014 versteuern, als die Rentenzahlungen diesen Verlust übersteigen und im Streitjahr 2014 zugeflossen sind. Dies führte zu Einkünften in Höhe von etwa 34.000 €.

Hinweise: Die Zuflussbesteuerung klingt nach dem Urteil zwar vorteilhaft, weil die Einkünfte im Streitjahr 2014 deutlich niedriger ausfallen. Dafür kommt es in den Folgejahren ab 2015 aber auch zu jährlichen Einkünften aufgrund der Rentenzahlungen. Außerdem wird bei der Zuflussbesteuerung weder ein Freibetrag noch eine Steuerermäßigung gewährt.

Rückstellung für Verpflichtung aus Kundenbindungsprogrammen

Unterhält ein Unternehmer ein Kundenbindungsprogramm, bei dem seine Kunden bei jedem Einkauf Bonuspunkte sammeln können, die sie bei einem künftigen Einkauf einlösen können, muss er für seine am Bilanzstichtag bestehende Einlösungsverpflichtung eine gewinnmindernde Rückstellung bilden. Die Höhe der Rückstellung orientiert sich am Wert der am Bilanzstichtag noch nicht eingelösten Bonuspunkte.

Hintergrund: Für eine Verpflichtung, die dem Grunde nach und/oder der Höhe nach ungewiss ist, muss ein bilanzierender Unternehmer eine Rückstellung passivieren. Ist die Verpflichtung dem Grunde nach und der Höhe nach gewiss, ist eine Verbindlichkeit zu passivieren.

Sachverhalt: Die Klägerin gab zusammen mit ihren Tochter- und Partnerunternehmen eine Kundenkarte heraus, mit der die Kunden bei jedem Wareneinkauf Bonuspunkte sammeln konnten, die sie bei einem Folgekauf einlösen konnten. Für jeden ausgegebenen Cent erhielt der Kunde einen Bonuspunkt. Die Klägerin bildete zum 31.12.2010 eine Rückstellung in Höhe von ca. 1,6 Mio. €, die ihren Gewinn minderte. Das Finanzamt erkannte die Rückstellung nicht an.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der hiergegen gerichteten Klage statt:

- Am 31.12.2010 bestand eine dem Grunde nach ungewisse Verpflichtung. Die Klägerin war nämlich verpflichtet, die bis zum 31.12.2010 von ihren Kunden gesammelten Bonuspunkte bei Folgeeinkäufen der Kunden ab 2011 anzurechnen. Ob alle Kunden ihre Bonuspunkte einlösen würden, war nicht sicher, so dass die Verpflichtung dem Grunde nach ungewiss war.
- Die Verpflichtung der Klägerin, die gesammelten Bonuspunkte einzulösen, war bis zum 31.12.2010 wirtschaftlich verursacht worden. Denn das Sammeln der Bonuspunkte und die Teilnahme an dem Kundenkartenprogramm beruhten auf den bis zum 31.12.2010 erfolgten Wareneinkäufen.
- Ferner war auch eine Inanspruchnahme der Klägerin wahrscheinlich. Sie konnte anhand ihrer Aufzeichnungen nämlich belegen, dass etwa 60 % der Kunden vor Ort und sogar 80 % der Kunden im Internethandel ihre Bonuspunkte einlösten.
- Zwar dürfen schwebende Geschäfte nicht bilanziert werden. Es handelte sich aber nicht um ein schwebendes Geschäft, da die Bonuspunkte durch den Wareneinkauf im Jahr 2010 entstanden sind und dieser Wareneinkauf abgeschlossen war.
- Das Passivierungsverbot für Verpflichtungen, die nur aus künftigen Einnahmen oder Gewinnen zu bedienen sind, war nicht anwendbar. Denn dieses Passivierungsverbot gilt nur, wenn der Anspruch des Kunden ausschließlich das künftige Vermögen des Unternehmers belastet. Tatsächlich belastete der Einlösungsanspruch der Kunden aber das aktuelle Vermögen der Klägerin und bestand unabhängig davon, ob die Klägerin künftig Gewinne oder Einnahmen erzielt. Für die Anwendbarkeit des Passivierungsverbots genügt es nicht, dass der künftige Wareneinkauf, bei dem die Bonuspunkte eingelöst werden, zu Einnahmen bei der Klägerin führt.

Hinweise: Wegen der Ungewissheit der Verpflichtung war keine Verbindlichkeit zu passivieren.

Die Höhe der Rückstellung war unstreitig. Die Klägerin hatte die am Bilanzstichtag noch nicht eingelösten Bonuspunkte zugrunde gelegt, die jeweils einen Wert von 1 Cent hatten. Ob sie den sich danach ergebenden Wert in voller Höhe angesetzt oder aber nur eine Einlösungsquote von 60 % bzw.

 Aktuelle Hinweise für das Gespräch mit Ihrem Steuerberater ■ ■

80 % berücksichtigt hat, ergibt sich aus dem Urteil des BFH nicht.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Behandlung von unentgeltlichen oder verbilligten Mahlzeiten ab 2023

Das Bundesfinanzministerium hat die Tageswerte der unentgeltlich oder verbilligt an Arbeitnehmer abgegebenen Mahlzeiten ab dem Kalenderjahr 2023 bekannt gegeben.

Hintergrund: Mahlzeiten, die unentgeltlich oder verbilligt an Arbeitnehmer abgegeben werden, sind mit dem anteiligen amtlichen Sachbezugswert nach der Sachbezugsverordnung zu bewerten. Dies gilt auch für Mahlzeiten, die dem Arbeitnehmer während einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit oder im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten zur Verfügung gestellt werden, wenn der Preis der Mahlzeit 60 € nicht übersteigt.

Die Sachbezugswerte ab dem Kalenderjahr 2023 sind durch die 13. Verordnung zur Änderung der Sozialversicherungsentgeltverordnung vom 16.12.2022 (BGBl. I Seite 2431) festgesetzt worden.

Demzufolge beträgt der Wert für Mahlzeiten, die ab Kalenderjahr 2023 gewährt werden,

- für ein Mittag- oder Abendessen 3,80 €,
- für ein Frühstück 2,00 €.

Bei Vollverpflegung (Frühstück, Mittag- und Abendessen) sind die Mahlzeiten mit dem Wert von 9,60 € anzusetzen.

Vermieter

Spekulationsgewinn bei Verkauf eines Mobilheims/Tiny-House

Der Verkauf eines vermieteten Mobilheims innerhalb von zehn Jahren mit Gewinn führt zu steuerpflichtigen sonstigen Einkünften. Zwar ist das Mobilheim kein Grundstück, für das die zehnjährige Spekulationsfrist gilt, sondern ein bewegliches Wirtschaftsgut, für das grundsätzlich eine einjährige Spekulationsfrist gilt. Allerdings verlängert sich die einjährige Spekulationsfrist auf zehn Jahre, wenn das Mobilheim in mindestens einem Jahr zur Einkünfteerzielung genutzt worden ist.

Hintergrund: Spekulationsgewinne sind als sog. sonstige Einkünfte steuerpflichtig. Die Spekulationsfrist beträgt bei Grundstücken zehn Jahre, bei anderen Wirtschaftsgütern ein Jahr. Wird das andere Wirtschaftsgut jedoch zumindest in einem Kalenderjahr für die Erzielung von Einkünften genutzt, verlängert sich die Spekulationsfrist nach dem Gesetz auf zehn Jahre.

Sachverhalt: Der Kläger kaufte 2011 ein Mobilheim, das auf einem Campingplatz stand. Die Wohnfläche betrug 60 qm; das Mobilheim verfügte über Versorgungsanschlüsse für Wasser, Gas und Strom sowie für die Kanalisation. Der Kläger vermietete das Mobilheim seit 2011. Im Jahr 2015 verkaufte er es mit Gewinn. Das Finanzamt erfasste den Gewinn als Spekulationsgewinn.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Zwar gilt für das Mobilheim nicht die zehnjährige Spekulationsfrist für Grundstücke. Denn ein Mobilheim ist kein Grundstück, sondern lediglich ein Gebäude auf fremdem Grund und Boden. Das Mobilheim gehört auch nicht zu den Rechten, die wie Grundstücke behandelt werden, z. B. das Erbbau- oder Mineralgewinnungsrecht oder das Wohnungs- und Teileigentum.
- Jedoch stellt das Mobilheim ein „anderes“ Wirtschaftsgut dar, für das eine zehnjährige Spekulationsfrist gilt, da es zumindest in einem Jahr zur Erzielung von Einkünften genutzt worden ist. Tatsächlich wurde es sogar seit der Anschaffung bis zur Veräußerung vermietet und fällt damit unter die verlängerte Spekulationsfrist.
- Die Anschaffung erfolgte 2011, so dass die Veräußerung im Jahr 2015 innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist erfolgt ist.

Hinweise: Eine Ausnahme von der Steuerpflicht eines Spekulationsgewinns besteht bei der Veräußerung von Gegenständen des täglichen Gebrauchs. Hierunter fallen Gegenstände, die an Wert verlieren und/oder kein Wertsteigerungspotenzial haben, wie z. B. Pkw. Ein Gebäude wie ein Mobilheim fällt aber nicht unter diese Ausnahme, da es der Vermögensbildung bzw. Kapitalanlage dient. Dies zeigt auch der Streitfall, da der Kläger das Mobilheim mit einem Gewinn von 45 % innerhalb von ca. vier Jahren verkauft hat.

Hätte der Kläger das Mobilheim nicht vermietet, hätte die Spekulationsfrist lediglich ein Jahr betragen, so dass er das Mobilheim im Jahr 2015 steuerfrei hätte verkaufen können.

Antrag auf Erlass der Grundsteuer

Die Frist für den Antrag auf Grundsteuererlass für das Jahr 2022 läuft am 31.3.2023 ab.

Hintergrund: Trotz erheblicher Bemühungen können Immobilien teilweise nicht vermietet werden. Bleiben Mieteinnahmen unverschuldet aus, so kann dies unter bestimmten Voraussetzungen zum teilweisen Erlass der Grundsteuer führen.

Voraussetzung für einen teilweisen Grundsteuererlass ist eine wesentliche Ertragsminderung, die der Steuerzahler **nicht zu vertreten** hat. Dass er die Ertragsminderung nicht zu vertreten hat, muss der Vermieter nachweisen. Ein 25-prozentiger Grundsteuererlass ist möglich, wenn der normale Rohertrag um mehr als 50 % gemindert wird. Sofern der Ertrag in voller Höhe ausfällt, ist ein Grundsteuererlass von 50 % vorgesehen. Unter dem normalen Rohertrag ist die geschätzte übliche Jahresrohmiete zu Beginn des Kalenderjahres zu verstehen.

Der Antrag auf Erlass der Grundsteuer für Mietausfälle im Jahr 2022 muss bis **zum 31.3.2023** bei den Steuerämtern der Städte und Gemeinden bzw. in den Stadtstaaten bei den Finanzämtern gestellt werden. Eine Fristverlängerung ist nicht möglich.

Alle Steuerzahler

Steueränderungen 2023

Zum 1.1.2023 sind eine Reihe neuer Regelungen in Kraft getreten. Im Folgenden informieren wir über die wichtigsten Änderungen, über die wir bisher noch nicht berichtet haben:

Die Geltung der **Homeoffice-Pauschale** wurde entfristet und erhöht. Steuerpflichtige, die ohne eigenes Arbeitszimmer, z. B. in einer sog. Arbeitsecke, im Homeoffice arbeiten, können ab 2023 für bis zu 210 statt bisher 120 Homeoffice-Tage einen pauschalen Werbungskostenabzug bei der Einkommensteuer geltend machen. Pro Heimarbeitstag können 6 € statt bisher 5 € angesetzt werden, also bis zu 1.260 € im Jahr.

Änderungen ergeben sich auch beim **häuslichen Arbeitszimmer**. Die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer können – wie bisher – in voller Höhe als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben abgezogen werden, wenn das Arbeitszimmer den **Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung** bildet. Anders als im ursprünglichen Gesetzentwurf vorgesehen gilt dies auch, wenn für die betriebliche oder berufliche Betätigung ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Statt der tatsächlichen Kosten kann ab 2023 alternativ ein **Pauschbetrag** von 1.260 € abgezogen werden; auf diese Weise müssen die tatsächlichen Kosten nicht ermittelt und nachgewiesen werden. Der Pauschbetrag mindert sich für jeden Monat, in dem das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet, um ein Zwölftel (105 € pro Monat).

Vermieter von Wohnraum können künftig eine **Abschreibung** in Höhe von 3 % auf ihr Gebäude in Anspruch nehmen, wenn das Gebäude nach dem 31.12.2022 fertiggestellt worden ist. Dies gilt auch für vermietete Wohnungen, die zu einem Betriebsvermögen gehören. Darüber hinaus wurde die Möglichkeit zur **Sonderabschreibung** im Mietwohnungsneubau reaktiviert und an **besonderen Effizienzkriterien** ausgerichtet.

Änderungen ergeben sich für private **Betreiber kleiner Photovoltaikanlagen**. Hier wurde – bereits rückwirkend ab dem 1.1.2022 – eine Einkommensteuerbefreiung eingeführt. Von der Steuer befreit sind danach Photovoltaikanlagen bis zu einer Bruttonennleistung von 30 kW (peak) auf Einfamilienhäusern, Gewerbeimmobilien und Nebengebäuden (z. B. Garagen, Carports) beziehungsweise von 15 kW (peak) je Wohn- und Gewerbeeinheit bei anderen Gebäuden (z. B. Mehrfamilienhäusern und gemischt genutzten Immobilien). Die Steuerbefreiung erfolgt unabhängig von der Verwendung des erzeugten Stroms. Die Regelung umfasst auch sämtliche Bestandsanlagen.

Außerdem wurde ein **Nullsteuersatz bei der Umsatzsteuer** für die **Lieferung und Installation von Photovoltaikanlagen** und ihren wesentlichen Komponenten auf oder in der Nähe u. a. von Wohngebäuden eingeführt. Der Nullsteuersatz gilt nur für Photovoltaikanlagen, die nach dem 1.1.2023 geliefert/installiert werden. Eine rückwirkende Anwendung auf Bestandsanlagen ist nicht möglich. Wird jedoch eine bestehende Anlage nach dem 1.1.2023 erweitert, fällt beim Kauf der Komponenten einschließlich der Installation keine Umsatzsteuer an.

Angepasst wurde das **Ertrag- und das Sachwertverfahren zur Bewertung bebauter Grundstücke** an die geänderte Immobilienwertermittlungsverordnung. Dies kann zu höheren Steuerbeträgen bei der Übertragung von Immobilienvermögen führen.

Die **Freigrenze beim Solidaritätszuschlag**, der bereits Anfang 2021 für einen Großteil der Steuerzahler entfallen ist, wurde inflationsbedingt im Jahr 2023 von bisher 16.956 € auf 17.543 € angehoben. Im Jahr 2024 steigt sie weiter auf 18.130 €.

Der **Werbungskosten-Pauschbetrag** wurde zum 1.1.2023 weiter auf 1.230 € erhöht. Bis zur Höhe des Pauschbetrags können Beschäftigte ihre Werbungskosten bei der Einkommensteuererklärung pauschal geltend machen, ohne diese anhand von Belegen nachweisen zu müssen.

Aufwendungen für die Altersvorsorge können ab dem 1.1.2023 vollständig von der Steuer abgesetzt werden. Dadurch erhöhen sich die als Sonderausgaben abzugsfähigen Altersvorsorgeaufwendungen im Jahr 2023 um 4 Prozentpunkte.

Der Freibetrag zur Abgeltung des Sonderbedarfs eines auswärtig untergebrachten volljährigen Kindes in Berufsausbildung (sog. **Ausbildungsfreibetrag**) wurde ab dem 1.1.2023 von 924 € auf 1.200 € je Kalenderjahr angehoben. Der **Entlastungsbetrag für Alleinerziehende** wurde zum 1.1.2023 auf 4.260 € angehoben.

Der **Sparer-Pauschbetrag** wurde ab dem Veranlagungszeitraum 2023 von 801 € auf 1.000 € für Alleinstehende und von 1.602 € auf 2.000 € für Ehegatten/Lebenspartner erhöht.

Darüber hinaus wurden der **Grundfreibetrag**, der **Kinderfreibetrag** sowie das **Kindergeld** erhöht. Details hierzu können Sie im letzten Beitrag der vorherigen Ausgabe dieser Mandanten-Information nachlesen.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Februar 2023

10.2.2023	Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag Zahlungsschonfrist bis zum **13.2.2023** (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck)
15.2.2023	Gewerbesteuer, Grundsteuer Zahlungsschonfrist bis zum **20.2.2023** (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck)
24.2.2023	Fälligkeit der **Beitragsgutschrift** der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 24.2.2023 Einreichen der **Beitragsnachweise** bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 22.2.2023

Alle Beiträge sind nach bestem Wissen erstellt. Eine Haftung für den Inhalt kann jedoch nicht übernommen werden.