

Hinweise April 2023

A. Ertragsteuern

1. Betriebsaufgabe mit Veräußerungsrente

Wird beim Verkauf eines Betriebs vereinbart, dass der Kaufpreis als lebenslange Rente an den Veräußerer gezahlt werden soll, kann der Veräußerer wählen, ob er den gesamten Veräußerungsgewinn sofort versteuern will oder die laufenden Rentenzahlungen jeweils bei Zufluss. Im Fall der Sofortversteuerung wird ausgehend von der statistischen Lebenserwartung des Veräußerers der Wert des Rentenanspruchs ermittelt und als Veräußerungspreis angesetzt. Der sich nach Abzug des Buchkapitals ergebende Veräußerungsgewinn unterliegt einer privilegierten Besteuerung, z.B. gilt, wenn der Veräußerer mindestens 55 Jahre alt ist, für den Veräußerungsgewinn ein ermäßigter Steuersatz, der nur 56 v.H. des normalen Steuersatzes beträgt. Die laufenden Rentenzahlungen müssen nur mit dem sogenannten Ertragsanteil versteuert werden, dessen Höhe vom Alter des Veräußerers bei Beginn der Rentenzahlungen abhängt. Ist der Veräußerer zu Beginn der Zahlungen z.B. 65 Jahre alt, beträgt der steuerpflichtige Ertragsanteil 18 v.H. der jährlichen Rente; die restlichen 82 v.H. der Rente sind steuerfrei. Nachteil dieser Variante ist, dass der Veräußerer die Einkommensteuer auf den Veräußerungsgewinn sofort bezahlen muss, während er den Kaufpreis nur nach und nach als monatliche Rente erhält. Verfügt der Veräußerer nicht über ausreichende Mittel, muss er die Steuerzahlung unter Umständen mit einem Darlehen finanzieren. Stirbt der Veräußerer, endet die Besteuerung der Rentenzahlungen. Der auf Basis der statistischen Lebenserwartung berechnete Veräußerungsgewinn verändert sich jedoch nicht mehr, d.h. es besteht das Risiko, dass der Veräußerer viel mehr versteuern muss, als er tatsächlich erhalten hat, wenn er kurz nach der Veräußerung stirbt. Diese Nachteile können vermieden werden durch Wahl der laufenden Versteuerung der Rentenzahlungen. In diesem Fall muss der Veräußerer nur das versteuern, was er tatsächlich erhält. Die Rentenzahlungen sind allerdings nach Verrechnung mit dem Buchkapital des Betriebs in voller Höhe steuerpflichtig und müssen mit dem normalen Steuersatz versteuert werden.

Nach einer aktuellen Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) besteht das Wahlrecht zwischen Sofortversteuerung und laufender Versteuerung auch dann, wenn einzelne Wirtschaftsgüter im Rahmen einer Betriebsaufgabe gegen Rente veräußert werden. Im Entscheidungsfall hatte eine Handwerksmeisterin den Großteil ihres Betriebsvermögens gegen eine lebenslange Rente an ihren Nachfolger veräußert, jedoch ohne das Werkstattgebäude, das ins Privatvermögen entnommen wurde. Das Finanzamt versagte die laufende Versteuerung der Rentenzahlungen, da wegen der Zurückbehaltung des Werkstattgebäudes keine Betriebsveräußerung, sondern eine Betriebsaufgabe vorlag. Das sieht der BFH anders. Wie bei einer Veräußerung des ganzen Betriebs gegen Rente müsse auch bei einer Betriebsaufgabe die Möglichkeit bestehen, die laufende Versteuerung der Rentenzahlungen zu wählen. Der Unternehmer dürfe nicht zur Sofortversteuerung des Aufgabegewinns gezwungen werden.

2. Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer bei Gebäuden

Wer ein vermietetes Wohngebäude erwirbt, schreibt dieses in der Regel über die gesetzlich vorgeschriebene Nutzungsdauer von 50 Jahren gleichmäßig ab. Wurde das Gebäude vor 1925 fertiggestellt, beträgt die Nutzungsdauer 40 Jahre, bei Fertigstellung ab dem 1. Januar 2023 lediglich 33 Jahre und 4 Monate.

Besonders bei älteren Gebäuden kann die tatsächliche Restnutzungsdauer deutlich geringer sein, z.B. ist bei einem 2023 angeschafften Wohnhaus mit Baujahr 1963 nicht unbedingt damit zu rechnen, dass das Gebäude tatsächlich noch weitere 50 Jahre genutzt werden kann. Daher besteht die Möglichkeit, auf eine kürzere tatsächliche Nutzungsdauer abzuschreiben. Der Gesetzgeber hält entgegen seinem bisherigen Vorhaben an dieser Regelung fest (vgl. Hinweise Oktober 2022 B.1.). Jedoch legt die Finanzverwaltung im Vergleich zum Bundesfinanzhof (BFH) strengere Maßstäbe an, was die Anforderungen an den Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer betrifft.

Während es laut BFH genügt, wenn der Steuerpflichtige oder ein von ihm beauftragter Sachverständiger den Nachweis nach einer beliebigen Methode erbringt, die zur Schätzung der Restnutzungsdauer geeignet ist, hält die Finanzverwaltung dies nicht für ausreichend. Vielmehr müsse ein Gutachten vorgelegt werden, das von einem vereidigten oder zertifizierten Sachverständigen ausdrücklich zur Ermittlung der verbleibenden Nutzungsdauer angefertigt wurde.

Wer eine kürzere Restnutzungsdauer geltend machen und dabei einen Konflikt mit dem Finanzamt vermeiden will, kann somit die Nutzungsdauer nicht einfach aus einem Verkehrswertgutachten übernehmen oder aus der Immobilienwertermittlungsverordnung ableiten, sondern muss immer ein spezielles Sachverständigengutachten in Auftrag geben.

3. Verkauf einer Wohnung mit gelegentlicher Vermietung

Der Verkauf einer Wohnung oder eines Hauses innerhalb von zehn Jahren seit Anschaffung unterliegt der Einkommensteuer. Dies gilt jedoch nicht, wenn die Wohnung oder das Haus während der gesamten Besitzzeit oder zumindest im Jahr der Veräußerung und den beiden Vorjahren ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde. Strittig war in einem aktuellen Fall, ob eine gelegentliche Vermietung schädlich

ist. Das zuständige Finanzgericht hatte keine Steuerpflicht angenommen, weil nur einzelne Zimmer in einer selbstgenutzten Wohnung für kurze Zeit vermietet wurden.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat dagegen die Steuerpflicht bejaht, weil der Eigentümer die Zimmer dem Mieter zur ausschließlichen Nutzung überlassen hatte, d.h. eine Selbstnutzung der vermieteten Räume durch den Eigentümer war in dieser Zeit nicht möglich. Allerdings ist laut BFH nicht der gesamte Gewinn aus der Veräußerung steuerpflichtig, sondern nur der Teil, der auf die gelegentlich vermieteten Zimmer entfällt. Da z.B. Bad und Flur gemeinsam genutzt wurden, ist der Gewinn, der anteilig auf diese Räume entfällt, nicht steuerpflichtig. Die BFH-Entscheidung hat Auswirkungen auf die weit verbreitete gelegentliche Vermietung von Zimmern über Online-Portale wie z.B. airbnb oder booking.com. Werden die vermieteten Zimmer ausschließlich vom Mieter genutzt, ist der anteilige Veräußerungsgewinn bei Veräußerung in der 10-Jahresfrist steuerpflichtig, auch wenn nur gelegentlich und kurzfristig vermietet wird. Wird aber z.B. nur eine Couch im Wohnzimmer überlassen (sogenanntes Couchsurfing), führt dies nicht zur Steuerpflicht, da der Eigentümer das Wohnzimmer weiterhin mitbenutzen kann.

4. Energiepreisbremse

Die Entlastung durch die Gas- und Wärmepreisbremse, die der Staat privaten und betrieblichen Endverbrauchern für Dezember 2022 gewährte, unterliegt grundsätzlich der Einkommensteuer. Die Besteuerung erfolgt in dem Jahr, in dem der Energieversorger, der Vermieter oder die Wohnungseigentümergeinschaft die Endabrechnung erstellt, also in aller Regel im Jahr 2023. Betroffen sind jedoch nur Steuerpflichtige mit einem zu versteuernden Einkommen ab 66.915 € oder ab 133.830 € bei zusammenveranlagten Ehepaaren. Zudem setzt die volle Besteuerung erst ein ab einem zu versteuernden Einkommen von 104.009 € oder 208.018 € bei Zusammenveranlagung. Im Zwischenbereich steigt der steuerpflichtige Anteil gleichmäßig an.

Für das Jahr 2023 hat der Gesetzgeber eine Preisdeckelung für 80 v.H. des Vorjahresverbrauchs, bei Großverbrauchern, z.B. in der Industrie, für 70 v.H. des Vorjahresverbrauchs beschlossen. Die Preisdeckelung betrifft Erdgas, Wärme und auch Strom. Steigt beispielsweise der Strompreis auf brutto 50 ct/kWh, erhalten Normalverbraucher den Strom bis zu einem Verbrauch von 80 v.H. des Vorjahrs zum gedeckelten Preis von 40 ct/kWh. Auch hier beabsichtigt die Bundesregierung eine Besteuerung der Differenz ab einer bestimmten Einkommensschwelle. Einzelheiten stehen jedoch noch nicht fest.

5. Energiepreispauschale für Studenten

Wie geplant erhalten Studenten und Fachschüler 2023 eine einmalige Energiepreispauschale von 200 € (vgl. Hinweise zum Jahreswechsel 2022/2023 A.2.). Die Pauschale wird auf Antrag ausbezahlt an alle Personen mit Wohnsitz im Inland, die am 1. Dezember 2022 an einer inländischen Hochschule immatrikuliert waren. Schüler einer inländischen Fachschule oder Berufsfachschule, z.B. für Physiotherapeuten oder Techniker, erhalten die Pauschale, wenn der Schulbesuch eine abgeschlossene Berufsausbildung voraussetzt oder in einem mindestens zweijährigen Bildungsgang einen berufsqualifizierenden Abschluss ermöglicht. Der Antrag auf Auszahlung der Energiepreispauschale muss bis Ende September 2023 über die Online-Plattform www.einmalzahlung200.de gestellt werden. Dazu werden die von der Ausbildungsstätte versandten Zugangsdaten sowie ein BundID-Konto benötigt, das unter www.id.bund.de eingerichtet werden kann. Die Auszahlung soll „schnellstmöglich“ erfolgen.

Anders als bei Erwerbstätigen und Rentnern bleibt die Energiepreispauschale für Studenten und Fachschüler steuerfrei. Sie ist unpfändbar und wird bei einkommensabhängigen Sozialleistungen nicht berücksichtigt.

6. Besteuerung von aufgeschobenen Altersrenten

Renten aus der gesetzlichen Rentenversicherung, der landwirtschaftlichen Alterskasse, kapitalgedeckten Leibrentenversicherungen (Rürup-Renten) und berufsständischen Versorgungswerken werden abhängig vom Jahr des Rentenbeginns mit einem ansteigenden Anteil besteuert, der während des Rentenbezugs gleichbleibt. Bei Rentenbeginn 2005 werden 50 v.H. der Rente besteuert. Bei Rentenbeginn 2023 liegt der Besteuerungsanteil bei 83 v.H. Wer 2040 und später in Rente geht, muss die Rente voll versteuern. Der steuerfreie Teil der Rente wird als Rentenfreibetrag festgeschrieben. Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung usw. können im Gegenzug ab 2023 zu 100 v.H. als Sonderausgabe abgezogen werden bis zu einem Höchstbetrag von aktuell 26.528 €.

Der Beginn der Altersrente kann bis zu 3 Jahre aufgeschoben werden. In diesem Fall steigt die monatliche Rente, aber auch der steuerpflichtige Anteil der Rente. Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass es nicht gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz verstößt, dass die Regelaltersrente mit einem niedrigeren Anteil besteuert wird als die aufgeschobene Altersrente, da diese später zu laufen beginnt.

B. Umsatzsteuer

1. Pkw-Vermietung an den Ehegatten

Erwirbt ein Unternehmer, der nur umsatzsteuerfreie Leistungen erbringt, z.B. ein Arzt oder ein Versicherungsvertreter, einen Pkw für sein Unternehmen, kann er die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer abziehen. Dasselbe gilt beim Erwerb eines Pkw durch eine Privatperson. Abhilfe schafft hier das sogenannte Vorschalt-Modell, bei dem statt des Unternehmers, der nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, ein Dritter, z.B. der Ehegatte, aus eigenen Mitteln den Pkw erwirbt und diesen dann umsatzsteuerpflichtig an den Unternehmer vermietet. Laut einem aktuellen Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) kann der Vermieter-Ehegatte die Vorsteuer aus dem Erwerb des Pkw abziehen. Der Vermieter-Ehegatte werde durch die Vermietung selbst zum umsatzsteuerlichen Unternehmer, auch wenn der Unternehmer-Ehegatte sein einziger Kunde ist. Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist jedoch, dass der Vermieter-Ehegatte kein Kleinunternehmer ist.

Im Entscheidungsfall hatte eine Ehefrau aus eigenen Mitteln einen Pkw erworben und an ihren Ehemann, einen selbständigen Arzt, verleast. Dass entgegen den Vereinbarungen im Leasingvertrag der Pkw auch von der Ehefrau für private Fahrten genutzt wurde, schadet laut BFH für die umsatzsteuerliche Anerkennung des Vorschalt-Modells nicht. Der BFH verlangt allerdings, dass die Vermieter-Ehefrau die Privatnutzung des Pkw der Umsatzsteuer unterwirft.

2. Lieferung und Einbau von Photovoltaikanlagen

Für Lieferung und Einbau von Photovoltaikanlagen (PV-Anlagen) gilt seit 1. Januar 2023 ein Umsatzsteuersatz von 0 v.H. Voraussetzung für den Nullsteuersatz ist zum Einen, dass die Anlage direkt an den Betreiber der PV-Anlage geliefert wird. Lieferungen an einen Zwischenhändler oder den Elektriker, der die Anlage installiert, unterliegen dem Regelsteuersatz mit 19 v.H. Zum Anderen muss die PV-Anlage installiert werden auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, öffentlichen Gebäuden oder dem Gemeinwohl dienenden Gebäuden, z.B. Krankenhäuser, Kindergärten oder Schulen. Hiervon kann der Lieferant allerdings ausgehen, falls die Bruttoleistung der PV-Anlage laut Marktstammdatenregister nicht mehr als 30 kWp beträgt. So unterliegt z.B. auch die Lieferung und Installation einer PV-Anlage mit 25 kWp auf dem Dach eines Supermarktes dem Nullsteuersatz, wenn der Empfänger der Lieferung der Betreiber der Anlage ist.

Laut Finanzverwaltung muss der Lieferant die Voraussetzungen für den Nullsteuersatz nachweisen. Hierfür ist eine schriftliche Erklärung des Kunden zu empfehlen. Der Nachweis kann auch im Rahmen der vertraglichen Vereinbarungen, z.B. durch Regelungen in den allgemeinen Geschäftsbedingungen, erfolgen. Neben der Lieferung und Installation stationärer Solarmodule und Batteriespeicher ist auch die Lieferung und der Einbau von wesentlichen Komponenten begünstigt, die für die Errichtung und den Betrieb der Anlage notwendig sind, wie z.B. Wechselrichter, Dachhalterungen oder Solarkabel. Auch Nebenleistungen zur Lieferung und zum Einbau von PV-Anlagen unterliegen dem Nullsteuersatz, wie z.B. die Lieferung eines Zweirichtungszählers, die Bereitstellung von Gerüsten oder die Erneuerung des Zählerschranks, falls vom Netzbetreiber verlangt. Nicht begünstigt ist die Lieferung von Stromverbrauchern, wie z.B. von Ladestationen oder einer Wärmepumpe.

Zu beachten ist, dass die Vermietung von PV-Anlagen grundsätzlich dem Regelsteuersatz unterliegt. Bei Leasing- oder Mietkaufverträgen, bei denen am Ende der Laufzeit der Leasingnehmer automatisch Eigentümer der PV-Anlage wird, liegt allerdings eine Lieferung zum Nullsteuersatz vor.

C. Sonstiges

1. Meldepflicht für elektronische Plattformen

Elektronische Plattformen, wie z.B. eBay, Amazon, airbnb oder booking.com, sind seit 1. Januar 2023 verpflichtet, der Finanzverwaltung zu melden, wer Lieferungen oder Dienstleistungen auf ihrer Plattform anbietet. Meldepflichtig sind insbesondere die persönlichen Daten der Anbieter, wie Anschrift, Steuer-IdNr. und Geburtsdatum, sowie Anzahl und Höhe der Umsätze des Anbieters pro Quartal. Die Meldepflicht entfällt nur, wenn der Anbieter weniger als 30 Umsätze pro Jahr auf der Plattform tätigt und dafür weniger als insgesamt 2.000 € Vergütungen erhält. Wer also z.B. auf eBay mindestens 30 Verkäufe pro Jahr vornimmt, muss sich bewusst sein, dass seine Daten der Finanzverwaltung gemeldet werden, auch wenn der Gesamtumsatz weniger als 2.000 € beträgt. Dasselbe gilt auch für den Eigentümer einer Ferienwohnung, der seine Wohnung nur einmal im Jahr über airbnb vermietet, aber dafür mindestens 2.000 € Miete erhält. Dass die Daten gemeldet werden, bedeutet allerdings nicht, dass der Anbieter in jedem Fall der Besteuerung unterliegt. Das Finanzamt wird im Einzelfall prüfen, ob aus den Umsätzen des Anbieters Einkommensteuer oder Umsatzsteuer entsteht.

Die Vermietung von Ferienwohnungen unterliegt in aller Regel der Einkommensteuer. Umsatzsteuer fällt jedoch nur an, wenn der Vermieter kein Kleinunternehmer ist, z.B. weil sein Vorjahresumsatz 22.000 € überschritten hat.

Der Handel über elektronische Plattformen ist einkommensteuerpflichtig, wenn Gegenstände des Privatvermögens innerhalb eines Jahres gekauft und wieder verkauft werden, z.B. Münzen oder Briefmarken, und

die Veräußerungsgewinne insgesamt mindestens 600 € betragen. Ausgenommen von der Besteuerung sind Gebrauchsgüter, bei denen kein Wertsteigerungspotenzial besteht, wie z.B. Haushaltsgegenstände oder Kleidung. Wird jedoch der Anbieter in einem solchen Ausmaß tätig, dass ein Gewerbebetrieb entsteht, müssen auch Gewinne aus der Veräußerung von Gebrauchsgütern versteuert werden. In einem aktuellen Fall des Bundesfinanzhofs (BFH) hatte eine Anbieterin Haushaltsgegenstände auf Flohmärkten erworben und per eBay in mehr als 3.000 Auktionen in fünf Jahren wieder verkauft. Der BFH ging in diesem Fall von einer gewerblichen Tätigkeit aus, sodass die Veräußerungsgewinne der Einkommensteuer unterlagen. Außerdem musste die Anbieterin Umsatzsteuer abführen, da sie die Kleinunternehmergrenze, bis zu der keine Umsatzsteuer erhoben wird, überschritten hatte. Der BFH hält allerdings in einem solchen Fall die Anwendung der Differenzbesteuerung für möglich, d.h. die Umsatzsteuer berechnet sich nicht aus dem vollen Entgelt, sondern nur aus der Gewinnspanne.

2. Bargeldverbot für Immobilienerwerb

Um Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung zu erschweren, dürfen Immobilien in Deutschland seit dem 28. Dezember 2022 nicht mehr gegen Bargeld, Kryptowährung wie Bitcoins, gegen Gold, Platin oder Edelmetalle erworben werden. Bei Verstößen ist der beurkundende Notar verpflichtet, den Antrag auf Eintragung im Grundbuch zu verweigern. Wird im Grundstückskaufvertrag ein späterer Zahlungstermin vereinbart, muss der Notar den Nachweis der unbaren Zahlung nachträglich anfordern. Von dieser Verpflichtung ist er nur befreit, wenn der Kaufpreis erst mehr als ein Jahr nach der Grundstücksübertragung fällig wird oder höchstens 10.000 € beträgt oder wenn die Gefahr von Geldwäsche oder Terrorismusfinanzierung praktisch ausgeschlossen ist. Das Verbot der Zahlung mit Bargeld usw. gilt auch für den Erwerb von Anteilen an Gesellschaften, denen inländische Grundstücke gehören, z.B. Beteiligungen an einer Windpark-GmbH & Co KG.

3. Erbschaftsteuerpflicht bei Umzug ins Ausland

Im Fall einer Erbschaft unterliegt grundsätzlich das gesamte in- und ausländische Vermögen der deutschen Erbschaftsteuer, wenn Erblasser oder Erbe in Deutschland wohnen. Entsprechendes gilt für Schenkungen. Wohnt hingegen keine der beteiligten Personen in Deutschland, ist in der Regel nur das im Inland befindliche Vermögen steuerpflichtig.

Damit die deutsche Erbschaftsteuer nicht einfach dadurch umgangen werden kann, dass die Beteiligten ins Ausland umziehen, das Vermögen dort anlegen und kurz darauf auf die nachfolgende Generation übertragen, gilt für deutsche Staatsangehörige eine 5-Jahres-Frist. Ist eine der beteiligten Personen innerhalb der letzten fünf Jahre aus Deutschland ausgewandert, entsteht trotz der Auswanderung deutsche Schenkungssteuer auf das Vermögen im Ausland.

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs verstößt diese Regelung weder gegen das Grundgesetz noch gegen europäisches Recht. Im Entscheidungsfall hatte eine Mutter mit deutscher Staatsangehörigkeit in einem Schweizer Kanton, der keine Schenkungssteuer erhebt, eine luxuriöse Villa erworben und war mit ihrem erwachsenen Sohn dorthin umgezogen. Kurz darauf schenkte die Mutter dem Sohn die Luxusvilla in der Annahme, die Schenkung sei steuerfrei. Für eine steuerfreie Übertragung hätte die Villa jedoch frühestens fünf Jahre und einen Tag nach dem Umzug verschenkt werden dürfen.