

Hinweise Oktober 2022

A. Rechtsänderungen

1. Änderungen bei Photovoltaikanlagen

Vorbehaltlich der Genehmigung durch die Europäische Kommission gelten für PV-Anlagen bei Inbetriebnahme ab 30. Juli 2022 neue Vergütungssätze für Strom, der ins öffentliche Netz eingespeist wird. Wird der Strom teilweise selbst verbraucht und im Übrigen eingespeist, beträgt die Vergütung für den eingespeisten Strom 8,6 ct/kWh bis zu einer Nennleistung von 10 kWp, bei höherer Nennleistung 7,5 ct/kWh für den übersteigenden Anteil. Für große Anlagen über 40 kWp gelten noch niedrigere Vergütungssätze. Anlagen, die mehr Strom produzieren, als der Betreiber selbst verbrauchen kann, können bei Einbau getrennter Messeinrichtungen aufgeteilt werden in Module, die für den Eigenverbrauch bestimmt sind mit Einspeisung der Überschüsse, und Module, deren Stromerzeugung vollständig eingespeist wird. Die Aufteilung kann sich lohnen, da die Vergütungssätze bei Volleinspeisung höher sind, z.B. 13,4 ct/kWh bis zu einer Nennleistung von 10 kWp und 11,3 ct/kWh bis 100 kWp Nennleistung. Entscheidet sich der Betreiber für Volleinspeisung, muss er dies dem Netzbetreiber vor Inbetriebnahme mitteilen. Ein Wechsel zur Teileinspeisung ist nur zum Jahreswechsel möglich bei Mitteilung bis zum 30. November des Vorjahrs. Ein solcher Wechsel kann zweckmäßig sein, wenn mit einem Anstieg des Eigenverbrauchs zu rechnen ist, z.B. bei geplanter Anschaffung eines Elektroautos.

Schon bisher gab es für Anlagenbetreiber die Möglichkeit, PV-Anlagen auf dem eigenen Wohnheim bis zu einer Nennleistung von 10 kWp als einkommensteuerlich unbeachtliche Liebhaberei zu behandeln (vgl. Hinweise August 2021 B.1.). Diese Regelung soll 2023 ersetzt werden durch eine allgemeine Steuerbefreiung für Stromlieferungen aus PV-Anlagen auf Einfamilienhäusern oder gewerblich genutzten Gebäuden mit einer Leistung bis 30 kWp. Bei Mehrfamilienhäusern soll die Grenze 15 kWp je Wohnung betragen. Werden mehrere Anlagen betrieben, darf die Gesamtleistung aller Anlagen 100 kWp nicht übersteigen. Darüber hinaus soll bei Verkauf und Installation von PV-Anlagen mit einer Leistung bis 30 kWp ab 2023 keine Umsatzsteuer mehr entstehen. Die Betreiber von PV-Anlagen können dann ohne Nachteile von der Kleinunternehmerregelung Gebrauch machen und müssen den von ihnen erzeugten Solarstrom nicht mehr versteuern.

2. Geplante Rechtsänderungen

Bisher können Arbeitnehmer und Selbständige für jeden Tag, an dem sie ausschließlich zu Hause arbeiten, eine *Homeoffice-Pauschale* von 5 € als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abziehen bis zu 600 € pro Jahr. Diese ursprünglich auf die Zeit der Corona-Krise befristete Maßnahme soll jetzt dauerhaft gelten. Der jährliche Höchstbetrag wird ab 2023 auf 1.000 € angehoben.

Einkünfte aus Kapitalvermögen, z.B. Zinsen, Dividenden sowie Gewinne aus der Veräußerung von Aktien und anderen Wertpapieren, bleiben derzeit bis zur Höhe des Sparer-Pauschbetrags von 801 €, bei zusammenveranlagten Ehepaaren 1.602 €, steuerfrei. Erstmals seit Einführung der Abgeltungsteuer 2009 soll der Pauschbetrag ab 2023 erhöht werden, und zwar auf 1.000 €, bei Zusammenveranlagung auf 2.000 €. Wer seiner Bank einen Freistellungsauftrag erteilt hat, muss nichts unternehmen, denn alle Freistellungsaufträge werden automatisch angepasst.

Nach bisheriger Rechtslage sollten Rentenversicherungsbeiträge und vergleichbare *Altersvorsorgeaufwendungen* erst ab 2025 voll als Sonderausgabe abzugsfähig sein (2023 zu 96 v.H. und 2024 zu 98 v.H.).

Wegen verfassungsrechtlicher Bedenken soll der volle Abzug bereits ab 2023 gelten.

Seit dem 1. Juli 2020 gilt für die Abgabe von *Speisen im Restaurant* der ermäßigte Umsatzsteuersatz von derzeit 7 v.H. Diese befristet eingeführte Regelung soll bis Ende 2023 weitergelten.

Der *Umsatzsteuersatz auf Erdgaslieferungen* soll vom 1. Oktober 2022 bis 31. März 2024 von 19 v.H. auf 7 v.H. gesenkt werden.

Der *Umweltbonus* für die Anschaffung von Elektroautos soll schrittweise zurückgefahren werden. Hybridfahrzeuge werden ab 2023 nicht mehr gefördert. Ab September 2023 sollen nur noch Privatpersonen und gemeinnützige Organisationen den Umweltbonus erhalten können. Ab 2024 entfällt die Förderung für Fahrzeuge mit einem Nettolistenpreis über 45.000 €. Bereits zum 1. Januar 2023 sinkt der Bundeszuschuss zum Umweltbonus je nach Listenpreis von derzeit 6.000 € oder 5.000 € auf 4.500 € oder 3.000 €; ab 2024 soll er einheitlich 3.000 € betragen.

Bis Ende 2024 sollen Arbeitgeber ihren Arbeitnehmern eine einmalige Inflationsausgleichsprämie bis zu 3.000 € gewähren können, die steuer- und sozialversicherungsfrei bleibt, falls sie zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt wird.

Den meisten Erwerbstätigen wurde im September 2022 eine *Energiepreispauschale* in Höhe von 300 € ausbezahlt. Nicht begünstigt waren bisher Rentner und Studenten ohne Einkünfte aus selbständiger oder nichtselbständiger Tätigkeit. Im Dezember 2022 sollen nun auch Rentner die Energiepreispauschale erhalten. Wie bei Erwerbstätigen soll die Pauschale 300 € betragen und der Einkommensteuer unterliegen. Studenten sollen eine Pauschale von 200 € erhalten.

Wer vor Erreichen der Regelaltersgrenze Rente bezieht und dennoch weiterarbeitet, durfte früher höchstens 6.300 € im Jahr als Arbeitnehmer hinzuverdienen, ohne dass die Rente gekürzt wurde. Coronabedingt war diese Grenze bis Ende 2022 auf 46.060 € jährlich angehoben worden. Künftig soll die *Hinzuverdienstgrenze* ganz entfallen.

Bis zum Jahresende 2022 wurden die erleichterten *Bedingungen für Kurzarbeit* verlängert, z.B. die Möglichkeit, Kurzarbeit für weniger als 1/3 der Belegschaft einzuführen.

B. Einkommensteuer

1. Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer bei Gebäuden

Vermietete Wohngebäude werden in der Regel über eine gesetzlich vorgeschriebene Nutzungsdauer von 50 Jahren abgeschrieben, d.h. von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Gebäudes können pro Jahr nur 2 v.H. als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abgezogen werden. Wenn der Eigentümer nachweisen kann, dass die tatsächliche Nutzungsdauer des Gebäudes kürzer ist als 50 Jahre, darf er auf die kürzere tatsächliche Nutzungsdauer abschreiben. Kann z.B. der Erwerber eines Mietshauses, das in den fünfziger Jahren gebaut wurde, nachweisen, dass die Nutzungsdauer des Gebäudes beim Erwerb 2022 nur noch 25 Jahre beträgt, können 4 v.H. pro Jahr abgezogen werden.

Zum Nachweis der kürzeren Nutzungsdauer verlangen die Finanzämter regelmäßig ein Bausubstanzgutachten eines Sachverständigen, der prüft, inwieweit die tragenden Teile des Gebäudes bereits verschlissen sind. Der Bundesfinanzhof (BFH) hält die Hinzuziehung eines Bausachverständigen nicht für notwendig. Die Restnutzungsdauer eines Gebäudes könne auch vereinfacht nach den Vorgaben der Immobilienwertermittlungsverordnung vom Eigentümer selbst oder seinem Berater ermittelt werden.

Als Reaktion auf diese günstige Rechtsprechung des BFH plant die Bundesregierung, die Abschreibung auf die kürzere tatsächliche Nutzungsdauer ab 2023 abzuschaffen. Altgebäude, die bisher schon auf die kürzere Nutzungsdauer abgeschrieben werden, sollen nicht betroffen sein. Im Gegenzug soll die Abschreibung für Wohngebäude bei Fertigstellung ab 1. Juli 2023 von 2 auf 3 v.H. pro Jahr angehoben werden.

2. Entlastungsbetrag für Alleinerziehende bei Aufnahme von Flüchtlingen

Bei Alleinerziehenden wird ein Entlastungsbetrag von zurzeit 4.008 € für das erste Kind und 240 € für jedes weitere Kind von den steuerpflichtigen Einkünften abgezogen. Die alleinerziehende Person darf jedoch nicht in einer Haushaltsgemeinschaft mit einer anderen volljährigen Person leben, z.B. dem Lebensgefährten.

Unschädlich ist lediglich eine Haushaltsgemeinschaft mit eigenen volljährigen Kindern, für die Anspruch auf Kindergeld besteht.

Diese Regelung hätte zur Folge, dass bei Aufnahme erwachsener Flüchtlinge der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende verloren geht. Um die Bereitschaft zur Aufnahme ukrainischer Flüchtlinge zu erhöhen, hat das Finanzministerium Schleswig-Holstein verfügt, dass hierdurch der Entlastungsbetrag nicht verloren geht, solange keine eheähnliche Gemeinschaft begründet wird. Diese Kulanzregelung gilt zunächst nur für das Jahr 2022 und nur für Flüchtlinge aus der Ukraine. Es ist anzunehmen, dass die anderen Bundesländer dies ebenso handhaben werden.

3. Ambulante Pflegeleistungen für Angehörige

Pflegt ein Angehöriger einen Pflegebedürftigen in seiner eigenen Wohnung oder in der Wohnung des Pflegebedürftigen, erhält der Pflegenden ohne Nachweis der Aufwendungen einen Pflegepauschbetrag von 600 € bei Pflegegrad 2, 1.100 € bei Pflegegrad 3 und 1.800 € bei den Pflegegraden 4 und 5, den er als außergewöhnliche Belastung abziehen kann. Auch bei Hilflosigkeit beträgt der Pauschbetrag 1.800 €.

Für den Abzug kommt es nicht darauf an, ob die pflegebedürftige Person darüber hinaus ambulante Pflege erhält oder eine Haushaltshilfe beschäftigt. Der Pflegegrad muss vom Medizinischen Dienst der Krankenversicherung festgestellt werden.

Weist der Pflegenden höhere Kosten nach, z.B. für die Unterbringung der pflegebedürftigen Person in einer Tagesstätte, ist ein Abzug als allgemeine außergewöhnliche Belastung möglich, jedoch gekürzt um die zumutbare Belastung zwischen 1 und 7 v.H. der Einkünfte.

Auch ohne festgestellten Pflegegrad kann ein Angehöriger für die ambulante Grundpflege oder Betreuung eines Pflegebedürftigen im eigenen Haushalt oder im Haushalt des Pflegebedürftigen bis zu 20 v.H. der Aufwendungen, höchstens 4.000 €, von seiner Einkommensteuer abziehen. Zur Grundpflege gehören Leistungen wie Körperpflege, Ernährung und Förderung der Mobilität. Sachleistungen der Pflegeversicherung müssen von den berücksichtigungsfähigen Aufwendungen gekürzt werden.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte in einem aktuellen Fall zu entscheiden, ob eine Tochter für Kosten der ambulanten Pflege ihrer Mutter durch die örtliche Sozialstation am Wohnort der Mutter einen Steuerabzug erhält. Laut BFH gehören auch Aufwendungen für die hauswirtschaftliche Versorgung wie Einkaufen, Kochen und Reinigung der Wohnung zu den begünstigungsfähigen Aufwendungen, da sie im Leistungskatalog der Pflegeversicherung enthalten sind. Der BFH verlangt als Nachweis keine Rechnung auf den Namen der Tochter, aber einen Vertrag mit der Sozialstation, den die Tochter in eigenem Namen abgeschlossen hat. Unter dieser Voraussetzung wird der Steuerabzug gewährt. In ähnlich gelagerten Fällen sollte daher unbedingt darauf geachtet werden, dass Verträge über Pflege- und Betreuungsleistungen von demjenigen abgeschlossen werden, der die Aufwendungen abziehen will.

4. Berufskleidung als Betriebsausgaben oder Werbungskosten

Aufwendungen für Kleidung sind nur dann Betriebsausgaben oder Werbungskosten, wenn sie betrieblich oder beruflich veranlasst sind, d.h. wenn die Kleidung erforderlich ist, um die eigentliche Tätigkeit auszuüben, z.B. Uniform eines Polizisten, Taucheranzug eines Industrietauchers oder Schutzkleidung eines Feuerwehrmanns. Bürgerliche Kleidung, die keine typische Berufskleidung ist, kann nicht abgezogen werden. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat früher bei bestimmten Berufsgruppen den Abzug zugelassen, z.B. schwarzer Anzug eines Leichenbestatters oder schwarze Hose eines Kellners. Diese Auffassung hat der BFH in einer aktuellen Entscheidung zur schwarzen Kleidung eines Trauerredners aufgegeben. Nach neuer Auffassung ist bürgerliche Kleidung in keinem Fall Berufskleidung, auch wenn der Arbeitgeber eine bestimmte Kleidung anordnet.

Abzugsfähig bleiben weiterhin Aufwendungen für Kleidung mit festangebrachtem Firmenemblem. Übernimmt der Arbeitgeber Kosten für bürgerliche Kleidung des Arbeitnehmers, kann er die Aufwendungen in voller Höhe als Betriebsausgabe abziehen. Beim Arbeitnehmer liegt jedoch steuer- und sozialversicherungspflichtiger Sachlohn vor, wenn die Sachbezugsgrenze von 50 € pro Monat überschritten wird.

5. Mitarbeit in einem Impf- oder Testzentrum

Wer in einem Impf- oder Testzentrum mitarbeitet, erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, die dem Lohnsteuerabzug unterliegen. Nach Ansicht der Finanzverwaltung gilt dies auch für Ärzte, die in ihrer eigenen Praxis freiberufliche Einkünfte erzielen. Auch wenn fälschlicherweise keine Lohnsteuer einbehalten wurde, müssen die steuerpflichtigen Arbeitseinkünfte in der Einkommensteuererklärung angegeben werden. Die Vergütung des Impf- oder Testzentrums ist allerdings nur steuerpflichtig, soweit sie einen Freibetrag von 3.000 € übersteigt, den alle Mitarbeiter erhalten, die nebenberuflich direkt an der Impfung oder Testung mitwirken, z.B. der Arzt, der die Impfung oder den Test durchführt. Mitarbeiter, die nebenberuflich bei der Organisation oder Verwaltung des Zentrums mithelfen, erhalten einen Freibetrag von 840 € jährlich. Mitarbeitern von Testzentren werden die genannten Freibeträge allerdings nur gewährt, wenn das Zentrum von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts, z.B. von der Stadt oder dem Landkreis, oder von einem gemeinnützigen Verein betrieben wird. Mitarbeiter von privat betriebenen Testzentren erhalten die Freibeträge nicht. Bei Impfzentren kommt es dagegen nicht auf den Betreiber an, d.h. auch Mitarbeiter von privat betriebenen Impfzentren können die Freibeträge abziehen. Ein Abzug von Werbungskosten, z.B. für die Fahrten zum Impf- oder Testzentrum, ist neben den Freibeträgen regelmäßig nicht möglich. Sozialversicherungsbeiträge fallen bis zur Höhe der Freibeträge nicht an. Bei Ärzten, Zahnärzten, Tierärzten oder Apothekern, die für ein Impfzentrum arbeiten, sind auch Vergütungen über dem Freibetrag von 3.000 € sozialversicherungsfrei.

C. Sonstiges

1. Elektronische Kassen

Grundsätzlich müssen bereits seit dem 1. Oktober 2020 elektronische Kassen durch eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung (TSE) vor dem Einsatz von Manipulationssoftware geschützt sein. Bisher gilt jedoch eine Ausnahme für elektronische Kassen, die zwischen 26. November 2010 und 31. Dezember 2019 angeschafft wurden und bei denen eine Aufrüstung technisch nicht möglich ist. Diese Ausnahme endet zum Jahreswechsel, sodass der Einsatz elektronischer Kassen ohne TSE ab dem 1. Januar 2023 nicht mehr erlaubt ist. Weiterhin zulässig ist die Führung einer offenen Ladenkasse ohne elektronische Registrierung.

2. Erbschaftsteuer bei Auszug aus dem Familienheim

Selbst bewohnte Häuser und Eigentumswohnungen (Familienheime) können steuerfrei an Ehegatten oder Kinder vererbt werden. Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist insbesondere, dass der Erbe, sofern er nicht ohnehin schon in dieser Wohnung lebt, unverzüglich dort einzieht und dass er innerhalb der nächsten zehn Jahre nicht ohne zwingenden Grund auszieht. Andernfalls entfällt die Steuerbefreiung.

Ein zwingender Grund liegt vor, wenn der Erbe stirbt oder wegen Pflegebedürftigkeit keinen eigenen Haushalt mehr führen kann. Darüber hinaus ist ein Auszug zwingend, wenn das Haus durch Brand oder Hochwasser zerstört wird, nicht jedoch, wenn der Abriss eines Altbaus zweckmäßiger erscheint als seine Renovierung, sofern eine Renovierung möglich und zumutbar ist.

Auch bei einem Auszug aus gesundheitlichen Gründen liegt ein zwingender Grund nur dann vor, wenn ein Verbleib im Familienheim unzumutbar wäre. Der Erbe muss dafür nicht unbedingt in ein Alters- oder Pflegeheim umziehen. Wer in der geerbten Wohnung nicht mehr selbständig leben kann, dies in einer anderen, günstiger gestalteten Wohnung jedoch könnte, verliert die Steuerbefreiung bei Umzug nur dann, wenn sich in der bisherigen Wohnung mit zumutbarem Aufwand Abhilfe schaffen ließe. Regelmäßig wird jedoch ein ärztliches Gutachten erforderlich sein, um die zwingende Notwendigkeit eines Wohnungswechsels belegen zu können. Dies gilt auch für psychische Leiden, wenn etwa eine Witwe in dem geerbten Haus, in dem alles an ihren verstorbenen Gatten erinnert, depressiv wird. Wird ihr in einem psychiatrischen Gutachten bescheinigt, dass ein Ortswechsel voraussichtlich helfen würde, bleibt nach einem aktuellen Urteil des Bundesfinanzhofs die Steuerbefreiung erhalten.

3. Schenkungsteuer bei Buchwertabfindung für einen GmbH-Anteil

Wer aus einer Personen- oder Kapitalgesellschaft ausscheidet, indem die Beteiligung auf die Gesellschaft oder auf die anderen Gesellschafter übergeht oder indem der GmbH-Anteil eingezogen wird, hat Anspruch auf eine Abfindung. Häufig bestimmt der Gesellschaftsvertrag, dass die Abfindung den Verkehrswert des Gesellschaftsanteils unterschreiten kann, indem sie z.B. auf den – oftmals weit niedrigeren – Buchwert begrenzt wird. Dabei ist jedoch zu beachten, dass der Unterschiedsbetrag zwischen Abfindung und höherem Verkehrswert des Anteils als Schenkung an die Mitgesellschafter der Schenkungsteuer unterliegt. Ob die Einziehung einvernehmlich oder zwangsweise erfolgt, spielt keine Rolle. Wenn es sich bei den Mitgesellschaftern nicht um Ehegatten oder Kinder handelt, beträgt der schenkungsteuerliche Freibetrag lediglich 20.000 € je Mitgesellschafter. Scheidet beispielsweise ein GmbH-Gesellschafter durch Einziehung seines Anteils gegen eine Abfindung von 10.000 € aus einer GmbH mit bisher 3 Gesellschaftern aus und liegt der Steuerwert des Anteils bei 70.000 €, dann handelt es sich steuerlich um eine Schenkung an die beiden Mitgesellschafter in Höhe von jeweils 30.000 €. Sind die Gesellschafter nicht miteinander verwandt, werden die den Freibetrag übersteigenden 10.000 € mit 30 v.H. besteuert, sodass zweimal Schenkungsteuer in Höhe von 3.000 € entsteht.

4. Dankes- und Wunschformel am Ende eines Arbeitszeugnisses

Arbeitnehmer können bei Beendigung ihres Arbeitsverhältnisses ein schriftliches Arbeitszeugnis mit Angaben zu Art und Dauer der Tätigkeit sowie zu ihren Leistungen und ihrem Verhalten verlangen. Im Zeugnis dürfen keine Formulierungen verwendet werden, die etwas anderes aussagen sollen, als sich aus dem Wortlaut der Formulierungen ergibt. Regelmäßig enden Arbeitszeugnisse mit einer Dankes- und Wunschformel, in der der Arbeitgeber sein Bedauern über das Ausscheiden des Arbeitnehmers ausdrückt, ihm für seine Arbeit dankt und für die Zukunft alles Gute wünscht. Ein Anspruch auf eine solche Schlussfloskel besteht jedoch nicht. Das hat das Bundesarbeitsgericht (BAG) in einem aktuellen Urteil entschieden. Dies gelte auch bei einer überdurchschnittlichen Bewertung. Zwar können positive Schlussätze geeignet sein, die Bewerbungschancen des Arbeitnehmers zu erhöhen, doch kann der Arbeitgeber laut BAG nicht zu einer Dankes- und Wunschformel gezwungen werden. Geklagt hatte ein Arbeitnehmer, der vom Arbeitgeber verlangt hatte, das Zeugnis mit dem Satz zu beenden „Wir danken ihm für die geleistete Arbeit und wünschen ihm für die weitere berufliche und private Zukunft alles Gute und viel Erfolg“. Zu Unrecht, wie das BAG entschied. Empfindet der Arbeitgeber Dankbarkeit und will er dem Arbeitnehmer alles Gute wünschen, könne er dies tun oder auch unterlassen. Der Arbeitgeber kann jedoch nicht gezwungen werden, aus Höflichkeit oder wegen einer Erwartungshaltung Dritter unwahre Erklärungen über seine innere Haltung abzugeben.