

Mandanten- Brief

März 2023

1. Weitere Änderungen durch das Jahressteuergesetz 2022

Kurz vor dem Jahreswechsel wurde das **Jahressteuergesetz 2022 verabschiedet**. Viele der darin enthaltenen Änderungen sind zum Jahreswechsel in Kraft getreten. Daneben gibt es jedoch eine ganze Reihe von **Änderungen, die rückwirkend oder später in Kraft treten**. Hier ist der Überblick über diese weiteren Änderungen durch das Jahressteuergesetz 2022:

- **Photovoltaikanlagen:** Die ursprünglich erst ab 2023 geplante **Befreiung von der Einkommen- und Gewerbesteuer** für kleinere Photovoltaikanlagen wurde **auf 2022 vorgezogen**. Sie gilt für Einnahmen aus Anlagen **bis zu einer Bruttonennleistung von 30 kWp auf Einfamilienhäusern** und Gewerbeimmobilien bzw. **15 kWp je Wohn- und Gewerbeeinheit bei Mehrfamilienhäusern**, gemischt genutzten Immobilien und anderen Gebäuden. Die ursprünglich geplante Beschränkung auf überwiegend zu Wohnzwecken genutzte Gebäude wurde nicht umgesetzt, sodass nun **auch Anlagen auf hauptsächlich betrieblich genutzten Gebäuden begünstigt** sind. Pro Steuerzahler oder Mitunternehmeranteil **umfasst die Steuerbefreiung höchstens 100 kWp**. Die Steuerbefreiung ist unabhängig von der Verwendung des erzeugten Stroms. Bei vermögensverwaltenden Personengesellschaften führt der Betrieb von Photovoltaikanlagen innerhalb der Leistungsgrenze nicht zu einer gewerblichen Infektion der Vermietungseinkünfte. Wenn der Fiskus die ersten Fragen beantwortet hat, die durch die Änderung vor allem für Bestandsanlagen entstehen, erfahren Sie mehr in einer der nächsten Ausgaben.
- **Rechnungsabgrenzungsposten:** Erträge und Aufwendungen, bei denen die zugehörige Zahlung in ein anderes Wirtschaftsjahr fällt, sollen in der Bilanz mit Rechnungsabgrenzungsposten ausgewiesen werden. Der Bundesfinanzhof hatte entschieden, dass das **Gesetz keine Ausnahmen vorsieht** und eine Rechnungsabgrenzung damit auch für Klein- und Kleinstbeträge notwendig ist. Eine Änderung stellt nun klar, dass für **Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2021 enden**, eine Rechnungsabgrenzung **für Kleinbeträge nicht notwendig** ist, die **unterhalb des Grenzbetrags für geringwertige Wirtschaftsgüter** von derzeit 800 Euro liegen.
- **Grundrentenzuschlag:** Der Grundrentenzuschlag wird **rückwirkend ab 2021 steuerfrei** gestellt.
- **Verlustausgleich bei Kapitalerträgen:** Die bisherige Verlustausgleichsbeschränkung für Einkünfte aus Kapitalvermögen erlaubte keinen ehegattenübergreifenden Verlustausgleich bei der Steuerveranlagung. **Ab 2022 können Verluste** aus Kapitalanlagen **eines Ehegatten mit den Kapitalerträgen des anderen Ehegatten verrechnet** werden.
- **Übergewinnsteuer:** Für Unternehmen, die mindestens 75 % ihres Umsatzes mit der Förderung oder Verarbeitung fossiler Energieträger erzielen, wird **für**



Änderungen durch das Jahressteuergesetz 2022 treten nicht alle zum 1. Januar 2023 in Kraft

Befreiung von der Einkommen- und Gewerbesteuer für kleinere Solaranlagen auf 2022 vorgezogen

auch Anlagen auf betrieblich genutzten Gebäuden sind begünstigt

Verwendung des Stroms hat keinen Einfluss auf Steuerfreiheit

Rechnungsabgrenzung bisher auch für Kleinbeträge zwingend

ab 2022 kein Abgrenzungsposten mehr für Beträge unter der GWG-Grenze nötig

Gewinne und Verluste aus Kapitalerträgen können ehegattenübergreifend verrechnet werden

die Jahre 2022 und 2023 eine **Übergewinnsteuer eingeführt**. Die Steuer beträgt 33 % auf den Teil des Gewinns, der um mehr als 20 % über dem durchschnittlichen Gewinn aus den Jahren 2018 bis 2021 liegt.

- **Öffentliche Leistungen:** In der Abgabenordnung wurde eine Rechtsgrundlage geschaffen, um einen **direkten Auszahlungsweg für öffentliche Leistungen** wie das Klimageld über die steuerliche Identifikationsnummer aufzubauen. Das soll durch die **Speicherung einer Kontoverbindung (IBAN) in der IdNr-Datenbank** erfolgen.
- **Pflegekräfte:** Beschäftigte in stationären Pflegeeinrichtungen erhalten eine von der Einrichtungsgröße abhängige steuerfreie Sonderzulage. Der **Begünstigungszeitraum** hierfür wurde **bis zum 31. Mai 2023 verlängert**.
- **Bauabzugsteuer:** Der Leistungsempfänger einer Bauleistung muss die **Steu-
eranhmeldeung** für die Bauabzugsteuer **ab 2025 zwingend elektronisch** abgeben. Eine Ausnahme ist lediglich für Härtefälle vorgesehen.

2. Höhere Erbschaftsteuer für Immobilien?

Eine zunächst nur wenig beachtete Änderung durch das Jahressteuergesetz 2022 hat vor dem Jahreswechsel viel Aufmerksamkeit erhalten. Es geht dabei um die **Anpassung der Regelungen zur Verkehrswertermittlung** an die neue Immobilienwertermittlungsverordnung (ImmoWertV) **im Ertrags- und Sachwertverfahren**. Durch die **Anhebung der Nutzungsdauer** der Gebäude **von 70 auf 80 Jahre** und die **Anpassung des Sachwertfaktors** sowie die **Absenkung des Liegenschaftszinses** können sich **für die steuerliche Bewertung Wertsteigerungen von 30 % ergeben**. Diese Zahl hat viele Immobilienbesitzer dazu veranlasst, noch 2022 schnell eine Nachfolgeregelung zu alten Werten umsetzen zu wollen. Allen Steuerzahlern, die keinen Notartermin mehr bekommen haben oder sich einfach nur über die Änderung ärgern, bleiben **zwei Lichtblicke**. Da ist erstens die Art der Änderung, die **für die meisten Immobilien gar keine Auswirkungen** haben wird. Bei der Erbschaftsteuer kommen nämlich **drei Verfahren zur Wertermittlung** zur Anwendung:

- **Vergleichswertverfahren:** Für Eigentumswohnungen sowie Ein- und Zweifamilienhäuser wird der Wert in der Regel im Vergleichswertverfahren ermittelt, also **anhand des Verkaufspreises vergleichbarer Immobilien im Umfeld**. Bei diesem Verfahren **ändert sich nichts**, und da die meisten Immobilien in diese Kategorie fallen, hat sich auch deren steuerlicher Wert nicht geändert – einmal abgesehen von üblichen Wertschwankungen.
- **Sachwertverfahren:** Wenn Vergleichswerte fehlen, kommt das Sachwertverfahren zur Anwendung. Hier ist neben der **Verlängerung der Nutzungsdauer von 70 auf 80 Jahre**, die alle mit diesem Verfahren bewerteten Immobilien betrifft, auch der **Sachwertfaktor angehoben** worden. Allerdings kommt dieser nur dann zur Anwendung, wenn es keinen vom örtlichen Gutachterausschuss alle zwei Jahre festgelegten Regionalfaktor gibt.
- **Ertragswertverfahren:** Das Ertragswertverfahren gilt für Gewerbeimmobilien und größere Mietshäuser. Auch hier machen sich die **höhere Restnutzungsdauer und die Absenkung der Liegenschaftszinssätze** bemerkbar. Zusätzlich gibt es eine **Einschränkung bei den anzusetzenden Bewirtschaftungskosten**. Wie beim Sachwertverfahren gilt aber, dass sich die Ab-

Übergewinnsteuer für fossile Brennstoffe

Speicherung einer Kontoverbindung zu jeder Steueridentnummer

Bauabzugsteuer ist ab 2025 elektronisch anzumelden

zahlreiche Änderungen im Bewertungsgesetz

steuerlicher Wert einer Immobilie kann durch Änderung deutlich steigen

für viele Immobilien ändert sich nichts

Vergleichswertverfahren wird durch Änderungen nicht angetastet

Verfahren gilt für Eigentumswohnungen und Ein- und Zweifamilienhäuser

Anpassungen beim Sach- und Ertragswertverfahren

Wertsteigerungen hängen von der Bereitstellung lokaler Werte durch die Gutachterausschüsse ab

senkung der Liegenschaftszinssätze nur bemerkbar macht, wenn der örtliche Gutachterausschuss keine regionalen Liegenschaftszinssätze feststellt.

Stark von den Änderungen betroffen sind also primär einige **ländlich gelegene Mietshäuser** und **gemischt genutzte Immobilien oder Gewerbeimmobilien sowie Villen**. Für Unternehmensvermögen und große Privatvermögen, zu denen diese Immobilien oft gehören, führt aber ohnehin eine **sorgfältige und langfristig geplante Nachfolgeregelung** zu den besten steuerlichen Ergebnissen, weil eine **optimale Gestaltung die tatsächliche Steuerlast deutlich stärker beeinflussen kann** als die Änderung des Immobilienwerts ausmacht.

Der zweite Lichtblick – nicht nur für Immobilienbesitzer – ist aber, dass sich die **Anzeichen für eine spürbare Anhebung der Erbschaftsteuerfreibeträge verdichten**. Die Freibeträge sind nämlich **seit der Erbschaftsteuerreform 2009 unverändert**, während die Immobilienpreise im selben Zeitraum um 50 bis 120 % angestiegen sind. Weil sich immer mehr Erben verschulden oder das Erbe verkaufen müssen, um die fällige Erbschaftsteuer zahlen zu können, sind in den letzten Jahren die Forderungen nach einer Anhebung der Freibeträge lauter geworden. Einen Anlauf hat jetzt Bayern im Bundesrat gemacht, und die **Regierungskoalition will einer koordinierten Initiative aus dem Bundesrat zu einer Anhebung der Freibeträge zustimmen**. In Pressemeldungen ist von einer Anhebung um 25 % die Rede, diese kann aber durchaus auch höher ausfallen. Wie schnell eine Anhebung der Freibeträge kommt, ist noch nicht klar, aber dass sie kommt, ist inzwischen sehr wahrscheinlich. Damit kann eine **Übertragung von Immobilien zu einem späteren Zeitpunkt sogar günstiger** sein, wenn die Anhebung des Freibetrags höher ausfällt als der Wertzuwachs durch die neuen Bewertungsvorgaben.

3. Soli ist 2020 und 2021 nicht verfassungswidrig

Nach wie vor wird fleißig um die Verfassungsmäßigkeit des Solidaritätszuschlags gestritten, auch wenn inzwischen **viele Steuerzahler gar keinen Soli mehr zahlen müssen**. In einem Verfahren vor dem Bundesfinanzhof gingen die Richter der Frage nach, ob der Solidaritätszuschlag noch verfassungskonform ist, nachdem der **Solidarpakt II Ende 2019 ausgelaufen** war. Sie sind zu dem Ergebnis gelangt, dass der **Soli jedenfalls in den Jahren 2020 und 2021 nicht verfassungswidrig** war. Eine zwingende Verbindung zwischen dem Solidarpakt II, dem Länderfinanzausgleich und dem Solidaritätszuschlag bestehe nicht, meinen die Richter, denn auch in den Streitjahren **2020 und 2021 bestand nach wie vor ein wiedervereinigungsbedingter Finanzbedarf** des Bundes. Außerdem habe der Gesetzgeber überzeugend dargelegt, dass die Einnahmen aus dem ab 2021 fortgeführten Solidaritätszuschlag zukünftig die fortbestehenden wiedervereinigungsbedingten Kosten nicht decken werden. Auch die **Beschränkung des Solis auf die Bezieher höherer Einkommen** ab dem Jahr 2021 sei **gerechtfertigt**. Vor dem Urteil hatte das Bundesfinanzministerium überraschend seinen Beitritt zum Verfahren zurückgezogen und keinen Vertreter zur mündlichen Verhandlung entsandt. Abgeschlossen ist der Streit damit trotzdem nicht, denn nachdem der Bundesfinanzhof den Soli nicht dem Bundesverfassungsgericht zur Prüfung vorlegen wollte, sind bereits **mehrere Verfassungsbeschwerden angekündigt** worden.

Änderungen treffen vor allem ländliche, gewerbliche und größere Immobilien

gute Vermögensnachfolgeregelung kann viel Steuern sparen

Anzeichen für Anhebung der Freibeträge um 25 %

Erben müssen immer häufiger Immobilien belasten oder verkaufen, um Erbschaftsteuer zu zahlen

Übertragung nach Anhebung der Freibeträge könnte günstiger sein

Solidaritätszuschlag bleibt umstritten

Solidarpakt II war 2019 ausgelaufen

weiterhin vereinigungsbedingter Finanzbedarf

Bundesfinanzhof hält Soli in 2020 und 2021 für verfassungskonform

Beschränkung auf höhere Einkommen ist legitim

Verfassungsbeschwerden angekündigt

4. Abgabefrist für die Grundsteuererklärung

Nachdem bis zum Ende der **ursprünglichen Abgabefrist am 31. Oktober 2022** noch nicht einmal die Hälfte aller Feststellungserklärungen zur Grundsteuer vorlag, haben alle Bundesländer die **Frist einmalig um drei Monate, also bis zum 31. Januar 2023 verlängert**. Wenige Tage vor Ablauf der verlängerten Frist fehlte noch rund ein Drittel der Erklärungen, weshalb sich **Bayern im Alleingang zu einer weiteren Fristverlängerung um drei Monate bis zum 30. April 2023 entschlossen** hat. In allen anderen Bundesländern ist die Frist jedoch abgelaufen, wobei noch nicht klar ist, wie viele Erklärungen „in letzter Minute“ abgegeben wurden. Fest steht nur, dass **immer noch mehrere Millionen Feststellungserklärungen ausstehen**, und dass allen Immobilieneigentümern, die die **Frist versäumt** haben, ein **Verspätungszuschlag aufgebremst werden kann**. In der Regel werden die Finanzämter jedoch erstmal nur an die Abgabe erinnern und auf einen Verspätungszuschlag verzichten, wenn die Abgabe zeitnah nachgeholt wird.

5. Abzug von Mitgliedsbeiträgen für einen Verein

Die Mitgliedsbeiträge für einen **Verein, der auch der Freizeitgestaltung seiner Mitglieder dient**, sind **nicht steuerlich** als Spende **abziehbar**. Das betrifft insbesondere Sport- und Musikvereine. Beiträge zu einem passiven Kulturverein, also einem **reinen Förderverein, können dagegen als Spende geltend gemacht werden**. Der Bundesfinanzhof hat auf die Klage eines Musikvereins hin klargestellt, dass die **Beiträge auch dann nicht in einer Spendenbescheinigung ausgewiesen** werden dürfen, wenn der **Verein vor allem in der musikalischen Jugendarbeit tätig** ist und mehrere inaktive Fördermitglieder hat. Allein dass für einen Teil der Mitglieder eine aktive Freizeitgestaltung durch den Orchesterbetrieb angeboten wird, führt dazu, dass nur Spenden an den Verein, nicht aber die Mitgliedsbeiträge abziehbar sind.

6. Avalprovision kann Schuldzinsen erhöhen

Um die Verlagerung privater Schuldzinsen auf den Betrieb zu verhindern, schreibt das Gesetz vor, dass **betriebliche Schuldzinsen nur teilweise abziehbar** sind, wenn im Wirtschaftsjahr **Überentnahmen getätigt** wurden, also mehr Entnahmen erfolgt sind als an Gewinn und Einlagen angefallen sind. Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass **Provisionen und Gebühren für ein Bankaval**, also die Bürgschaft durch eine Bank, jedenfalls dann **zu den Schuldzinsen zählen**, wenn hierdurch die **Rückzahlung von Fremdkapital gesichert** wird, das dem Schuldner zeitweise zur Nutzung überlassen wurde. Betroffen sind beispielsweise Tankstellen, die von den Mineralölunternehmen zur Absicherung des Warenbestands und der verkauften Treibstoffe durch ein Bankaval verpflichtet werden. Dient das Aval **nur der Absicherung der fristgerechten Zahlung** für die überlassene Ware, liegen **keine Schuldzinsen** vor. Kann der Unternehmer dagegen den erzielten Erlös bis zur Abführung an den Lieferanten anderweitig verwenden und muss damit weniger eigene Mittel aufwenden, liegt auch eine Überlassung von Fremdkapital vor.

viele Grundsteuererklärungen stehen noch aus

Abgabefrist endete am 31. Januar 2023

Bayern verlängert nochmals um drei Monate bis 30. April 2023

Verspätungszuschlag droht säumigen Immobilieneigentümern

Angebot zur Freizeitgestaltung verhindert Abzug der Mitgliedsbeiträge

überwiegend gemeinnützige Arbeit des Vereins ändert nichts am Abzugsverbot

Überentnahmen führen zu teilweiseem Abzugsverbot für betriebliche Zinsen

Provision für eine Bankbürgschaft kann auch Charakter von Schuldzinsen haben

es kommt darauf an, ob Fremdkapital zur Verfügung steht oder nicht