

# Alfred Rührer

Steuerberatungsgesellschaft mbH

[www.ruehrer-steuerberatung.de](http://www.ruehrer-steuerberatung.de)

Kurt-Keicher-Str. 3  
07545 Gera  
Tel.-Nr. (0365) 4320029

Bachgasse 3 1/2  
86732 Oettingen  
Tel.-Nr. (09082) 921943

## DAS WICHTIGSTE zum Jahreswechsel 2022/2023



*Besten Dank für das uns im Jahr 2022 entgegengebrachte Vertrauen.  
Wir wünschen Ihnen alles Gute für das neue Jahr 2023.*

# DAS WICHTIGSTE

zum Jahreswechsel 2022/2023



## Inhaltsverzeichnis Jahresrundschriften 2022/2023

### Steuerliche Gesetze und Gesetzesinitiativen der Bundesregierung

1. Regelungen durch das Jahressteuergesetz 2022
2. Drittes Entlastungspaket geplant
3. Inflationsausgleichsgesetz
4. Inflationsausgleichsprämie
5. Erhöhung von Mindestlohn und Minijobgrenze
6. Künstlersozialabgabe
7. Verlängerung der Frist der Grundsteuererklärungen
8. Viertes Corona-Steuerhilfegesetz in Kraft
9. Umweltprämie für E-Autos ab 2023

### Für alle Steuerpflichtigen

10. Bundesfinanzministerium senkt Zinssatz für Nachzahlungen und Erstattungen auf 0,15 % pro Monat
11. Zumutbare Eigenbelastung bei Kranken- und Pflegekosten – erneute Verfassungsbeschwerde anhängig
12. Steuerermäßigung für zusammengeballte Überstundenvergütungen
13. Entlastungsbetrag für Alleinerziehende im Trennungsjahr
14. Verfassungswidrigkeit der Abgeltungsteuer
15. Steuerfreie Zuschläge für Sonn-, Feiertage und Nachtzeit
16. Häusliches Arbeitszimmer muss für ausgeübte Tätigkeit nicht erforderlich sein
17. Übertragung des Kinderfreibetrags bei nichtehelicher Lebensgemeinschaft der Eltern
18. In Deutschland illegale Maßnahmen können keine außergewöhnlichen Belastungen sein
19. Erstattung von Parkgebühren an Arbeitnehmer
20. Sonderausgabenabzug für Kinderbetreuungskosten
21. Beginn und Beendigung eines Hochschulstudiums
22. Nachträgliche Geltendmachung des Wahlrechts beim Sonderausgabenabzug
23. Beendigung der Selbstnutzung eines Familienheims
24. Kosten für Müllabfuhr und Abwasser keine haushaltsnahen Dienstleistungen

### Für Gewerbetreibende/Freiberufler

25. Unternehmenszuordnung einer PV-Anlage durch Einspeisevertrag
26. Abschreibung eines Firmenwagens bei Betriebsaufgabe
27. Bürgerliche Kleidung ist keine Betriebsausgabe
28. Keine Verlustrealisierung bei Auflösung einer GmbH wegen Insolvenzeröffnung
29. Aufteilungsgebot bei Vermietungen mit Nebenleistungen
30. Steuerliche Berücksichtigung von Gewinnen aus Restschuldbefreiungen
31. Leistungsbeschreibung in Rechnungen
32. Fahrtenbücher mit kleinen Mängeln
33. Anwendung der 1%-Regelung bei hochpreisigen Pkw
34. Umlage der Grundsteuer auf Mieter
35. Leistungsaustausch bei Ausfallhonorar
36. Überhöhte Verzinsung eines Gesellschafterdarlehens als vGA
37. Aufbewahrung von Rechnungen bei elektronischen Registrierkassen
38. Verkauf eines betrieblichen Pkw mit privater Nutzung
39. Nachweis der betrieblichen Nutzung für Investitionsabzugsbeträge und Sonder-AfA

### Handlungsempfehlungen und Gestaltungshinweise zum Jahresende

40. Längere Frist beim Investitionsabzugsbetrag
41. Weihnachts-/Betriebsfeier
42. Geschenke an Geschäftsfreunde
43. Geschenke an Arbeitnehmer
44. Neue Nutzungsdauer für Computerhard- und Software
45. Verlängerte Frist für degressive Abschreibung
46. Aufbewahrungsfristen



## Steuerliche Gesetze und Gesetzesinitiativen der Bundesregierung

### 1. Regelungen durch das Jahressteuergesetz 2022

Für 2023 sind durch das Jahressteuergesetz erhebliche Änderungen geplant. Bei Redaktionsschluss lag die endgültige Fassung allerdings noch nicht vor. Inwiefern und wann Bundestag und Bundesrat noch zustimmen, ist noch nicht abzusehen, es ist aber davon auszugehen, dass ab 2023 mit vielen Änderungen zu rechnen ist. Nachfolgend werden die wichtigsten Änderungsentwürfe stichpunktartig aufgezeichnet:

#### a) Gebäude-AfA § 7 Abs. 4 EStG:

Steuerpflichtige hatten bisher die Möglichkeit, ihr Gebäude mit einer kürzeren als der gesetzlich vorgegebenen Nutzungsdauer abzuschreiben, wenn ein begründeter Ausnahmefall vorlag und entsprechende Nachweise vorgelegt werden konnten. Von dieser Ausnahmeregelung kann ab 2023 kein Gebrauch mehr gemacht werden. Dadurch sollen Bürokratieaufwand und Ungleichbehandlungen vermieden werden. Soweit die Absetzung für Abnutzung für Gebäude im Rahmen der Einkünfteermittlung für das Kalenderjahr 2022 oder das vor dem 1. Januar 2023 endende Wirtschaftsjahr zulässigerweise mit einer geringeren Nutzungsdauer vorgenommen wurde, kann die Absetzung für Abnutzung auch weiterhin nach der zu diesem Stichtag anerkannten kürzeren Nutzungsdauer bemessen werden.

Ein Jahr später, zum 1.1.2024, wird der reguläre lineare AfA-Satz von 2 % auf 3 % angehoben. Damit verkürzt sich zwar die Abschreibungsdauer auf 33 Jahre, die tatsächliche Nutzungsdauer wird aber weiterhin 50 Jahre betragen. Diese Regelung gilt ausschließlich für neue Wohngebäude. Davon sind Wohngebäude betroffen, die nach dem 30.6.2023 fertig gestellt werden.

#### b) Altersvorsorgeaufwendungen:

Von den Steuerpflichtigen geleistete Altersvorsorgeaufwendungen können nun vollständig als Sonderausgaben steuermindernd in der Einkommensteuererklärung angesetzt werden. Bislang war nur eine teilweise Berücksichtigung dieser Aufwendungen möglich. Auf langfristige Sicht soll mit dieser Regelung eine doppelte Besteuerung der Renten vermieden werden. Diese Regelung sollte ursprünglich erst ab 2025 gelten, wurde nun aber vorgezogen.

#### c) Grundrentenzuschlag:

Rückwirkend zum 1.1.2021 wird derjenige Rentenbetrag steuerfrei gestellt, welcher aufgrund des Grundrentenzuschlags geleistet wird. Die betroffenen Steuerpflichtigen erhalten den Grundrentenzuschlag dadurch ungekürzt und haben somit mehr Geld für die Bestreitung ihres Lebensunterhalts zur Verfügung.

#### d) Anpassung des Sparerpauschbetrags:

Wer Einkünfte aus Kapitalvermögen erzielt, ist bis zu einem Betrag von 801 € pro Jahr vom Einbehalt von Kapitalertragsteuer befreit. Bei zusammenveranlagten Ehegatten gilt der doppelte Betrag von 1.602 €. Der bisherige Betrag wird zum 1.1.2023 auf 1.000 € bei Einzelveranlagung bzw. auf 2.000 € bei Zusammenveranlagung angehoben.

#### e) Erhöhung der Arbeitslohngrenze:

In Fällen, in denen die Pauschalbesteuerung angewendet wird, erhöht sich die Arbeitslohngrenze ab 2023 von 120 € auf 150 € je Arbeitstag. Diese Änderung erfolgt als Anpassung an die bereits durchgeführte Erhöhung des Mindestlohns zum 1.10.2022.

#### f) Anpassung des Ausbildungsfreibetrags:

Steuerpflichtige können für ein Kind, welches sich in einer Berufsausbildung befindet und dabei auswärtig untergebracht ist, einen steuermindernden Ausbildungsfreibetrag bei der Einkommensteuerberechnung erhalten. Dieser erhöht sich zum 1.1.2023 von bisher 924 € auf 1.200 €. Voraussetzung dafür ist außerdem, dass für das Kind noch ein Kindergeldanspruch besteht.

#### g) Häusliches Arbeitszimmer:

Beim Vorliegen eines häuslichen Arbeitszimmers und ohne einen anderen Arbeitsplatz konnten Steuerpflichtige bislang Aufwendungen bis zu 1.250 € abziehen. Das Finanzamt hat bei der Veranlagung grundsätzlich zu überprüfen, ob die Voraussetzungen in jedem Einzelfall vorliegen. Um diesen Aufwand zu vermindern, wird der Höchstbetrag von 1.250 € ab 2023 zu einem Pauschbetrag in selbiger Höhe umgewandelt, der den Steuerpflichtigen zu gewähren ist, sobald ihnen kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht.

Bildet das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der Tätigkeit, kann der volle Abzug der Aufwendungen als Betriebsausgabe oder Werbungskosten angegeben werden. Es ist jedoch Voraussetzung, dass dem Steuerpflichtigen dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Wird das häusliche Arbeitszimmer beispielsweise nur an manchen Wochentagen genutzt, weil an den übrigen Tagen ein anderer Arbeitsplatz vorhanden ist, so kann höchstens der Pauschbetrag von 1.250 € geltend gemacht werden.

#### h) Homeoffice-Pauschale:

Aufgrund von Corona wurde die sog. Homeoffice-Pauschale eingeführt. Seit dem Jahr 2020 konnten Steuerpflichtige in ihrer Einkommensteuererklärung bis zu 120 Tagen im Homeoffice geltend machen. Für jeden Tag wurden 5 € steuermindernd berücksichtigt, im Jahr also maximal 600 €. Nun wird die Regelung erweitert und es können ab 2023 bis zu 200 Tage im Homeoffice steuermindernd angegeben werden, was zu einem Höchstbetrag von 1.000 € im Jahr führt. Der Betrag bleibt auch bei mehreren Arbeitsverhältnissen gleich. Ein separates Arbeitszimmer ist dafür nicht erforderlich.

#### i) Förderung von PV-Anlagen:

Der Ausbau von PV-Anlagen soll weiter gefördert werden. Die Regierung hat sich dafür mehrere Maßnahmen überlegt. Zum einen soll eine Ertragsteuerbefreiung eingeführt werden, die für PV-Anlagen gilt, wenn diese ein Leistung von max. 30 kW (Bruttonennleistung laut Marktstammdatenregister) bei Einfamilienhäusern und Gewerbeimmobilien bzw. 15 kW je Wohn- und Gewerbeeinheit bei übrigen, überwiegend zu Wohnzwecken genutzten Gebäuden haben. Die Steuerbefreiung soll unabhängig von der späteren Verwendung des erzeugten Stroms gelten.

Zum anderen wird ein sog. Nullsteuersatz für die Umsatzsteuer eingeführt, soweit es sich um eine Leistung an den Betreiber einer Anlage handelt und die Anlage auf oder in der Nähe von (Privat-) Wohnungen und öffentlichen und anderen Gebäuden, die dem Gemeinwohl dienend genutzt werden, installiert wird. Der Betreiber wird bei der Anschaffung nicht mehr mit Umsatzsteuer belastet und muss nicht mehr auf die Kleinunternehmerregelung verzichten, um die Vorsteuer zurückzuerhalten. Dadurch wird Bürokratieaufwand vermieden.

Außerdem bekommen Lohnsteuerhilfvereine eine erweiterte Beratungsbefugnis und dürfen damit Steuerpflichtige beraten, die eine PV-Anlage mit einer Leistung mit bis zu 30 kW installiert haben.

## j) Änderungen im Bewertungsgesetz:

Hinzuweisen ist in diesem Zusammenhang auf die geplanten einschneidenden Änderungen für künftige Immobilienübertragungen im Rahmen der Schenkung- und Erbschaftsteuerveranlagung.

Der Entwurf sieht weitreichende Verschlechterungen der steuerlichen Bewertungsverfahren vor, so etwa die Verlängerung der Gebäudenutzungsdauer von Wohnungs-/Teileigentum sowie Ein- und Zweifamilienhäusern, eine Herabsetzung der gesetzlichen Liegenschaftszinssätze und Bewirtschaftungskosten, die Einführung von Regionalfaktoren bei der Bestimmung von Regelherstellungskosten und ferner eine erhebliche Anpassung der sog. Sachwertfaktoren.

Nach derzeitigem Stand des Entwurfs ist mit erheblichen Sachwertsteigerungen von bis zu 50 % zulasten der Steuerpflichtigen zu rechnen. Ebenso steht eine Erhöhung der Ertragswerte bevor.

## 2. Drittes Entlastungspaket geplant

Die Bundesregierung hat ein drittes Maßnahmenpaket auf den Weg gebracht. Dieses soll die Bürger in Zeiten der Inflation und hohen Energiepreise unterstützen. Zu den geplanten Maßnahmen gehören u. a. folgende Punkte:

- » Rentner erhalten zum 1.12.2022 eine Energiepreispauschale in Höhe von 300 €, welche von der Deutschen Rentenversicherung ausgezahlt wird.
- » Studenten und Fachschüler erhalten eine Einmalzahlung in Höhe von 200 €.
- » Der Kinderzuschlag erhöht sich weiter auf 250 €.
- » Die Höchstgrenze für Midijobs steigt zum 1.1.2023 auf monatlich 2.000 €. Dieser Betrag wurde erst im Oktober auf 1.600 € angehoben.
- » Für die in 2020 entstandene Homeoffice-Pauschale gibt es keine Befristung mehr. Ursprünglich sollte die Regelung zum Jahresende wegfallen, wird nun aber doch unbefristet verlängert.

## 3. Inflationsausgleichsgesetz

Das Inflationsausgleichsgesetz soll die kalte Progression abbauen und damit bewirken, dass die Bürger mehr Geld zur Verfügung haben. Zudem hätte es für viele Bürger weniger Verwaltungsaufwand zur Folge, da so deutlich mehr Bürger von der Abgabe einer Steuererklärung befreit wären. Als Gesetzesvorhaben wurde der Entwurf im September vom Bundeskabinett verabschiedet. Die Zustimmung vom Bundestag erfolgte Mitte November.

Der Gesetzesentwurf sieht folgende Änderungen vor:

- » Der Grundfreibetrag soll zum 1.1.2023 auf 10.908 € angehoben werden, zum 1.1.2024 auf 11.604 €.
- » Die sog. Tarifeckwerte sollen verschoben werden. Damit würde der Spitzensteuersatz in 2023 erst bei 62.810 € greifen, in 2024 erst bei 66.761 €.
- » Zur Unterstützung von Familien soll der steuerliche Kinderfreibetrag angehoben werden. Dieser soll von 2022 bis 2024 jährlich weiter steigen.
- » Das Kindergeld soll zum 1.1.2023 auf 250 € monatlich angehoben werden. Dies gilt unabhängig davon, ob die Familie Einkommensteuer zahlt oder nicht.
- » Wer Unterhaltszahlungen leistet, konnte diese bislang bis zu einem Höchstbetrag von 9.984 € steuerlich berücksichtigen lassen. Der Höchstbetrag soll rückwirkend für 2022 durch einen dynamischen Verweis an den Grundfreibetrag angepasst werden.

## 4. Inflationsausgleichsprämie

Durch die Zustimmung zur sog. Inflationsausgleichsprämie und deren Veröffentlichung im Bundesgesetzblatt haben Arbeitgeber seit dem 26.10.2022 die Möglichkeit ihren Arbeitnehmer zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn weitere Zahlungen bis zu einer Gesamthöhe von 3.000 € zukommen zu lassen. Dieser Betrag ist steuer- und sozialabgabenfrei. Dabei wird es den Arbeitgebern überlassen zu entscheiden, ob und in welcher Höhe sie die Prämie zahlen. Der Begünstigungszeitraum ist befristet bis zum 31.12.2024.

## 5. Erhöhung von Mindestlohn und Minijobgrenze

Die bisherige Höchstgrenze für eine geringfügig entlohnte Beschäftigung (Geringfügigkeitsgrenze) betrug seit dem Jahr 2013 unverändert 450 € monatlich, während die durchschnittlichen Löhne und Gehälter seither deutlich gestiegen sind. Die Politik hat sich der Situation nun angenommen und entsprechende Anpassungen vorgenommen.

Zum 1.10.2022 erhöhte sich die Geringfügigkeitsgrenze für Minijobs auf 520 € im Monat. Dieser Betrag orientiert sich an einer Wochenarbeitszeit von 10 Stunden zu Mindestlohnbedingungen. Damit passt sich der Betrag auch dem gestiegenen Mindestlohn an. Dieser wurde nämlich zum gleichen Zeitpunkt auf einen Bruttostundenlohn von 12 € erhöht.

Zu den Anpassungen gehört auch die Neufestsetzung der Beträge für einen Midijob. Dieser liegt ab dem 1.10.2022 vor, wenn ein Arbeitnehmer im Monat zwischen 520 € und 1.600 € verdient. Dazu wird der Arbeitgeberbeitrag oberhalb der Geringfügigkeitsgrenze zunächst auf die für einen Minijob zu leistenden Pauschalbeiträge i. H. v. 28 % angeglichen und gleitend auf den regulären Sozialversicherungsbeitrag abgeschmolzen.

## 6. Künstlersozialabgabe

Das Bundesministerium für Arbeit und Soziales hat den jährlichen Abgabesatz für die Künstlersozialabgabe neu festgelegt. Nachdem dieser aufgrund von Corona im vergangenen Jahr nicht angepasst wurde, erfolgt zum 1.1.2023 eine Erhöhung von 4,2 % auf 5,0 %.

## 7. Verlängerung der Frist der Grundsteuererklärungen

Die Berechnung der Grundsteuer errechnet sich seit Jahren anhand veralteter Werte. Deswegen sollen ab 2025 neue Berechnungsgrundlagen gelten. Für diese werden aber die aktuellen Grundstückswerte benötigt, sodass alle Grundstückseigentümer in Deutschland eine Grundsteuererklärung einreichen müssen. Die ursprünglich ange-setzte Frist dazu lief vom 1.7. bis zum 31.10.2022.

Da es nicht gelingen wird, dass alle Erklärungen innerhalb der Frist eingehen, haben sich Bund und Länder kurz vor Ablauf der Frist geeinigt, dass die Frist zur Abgabe der Grundsteuererklärungen bundesweit bis zum 31.1.2023 verlängert wird.

## 8. Viertes Corona-Steuerhilfegesetz in Kraft

Der Bundesrat hat am 10.6.2022 dem Vierten Corona-Steuerhilfegesetz zur Verringerung der Folgen durch die Pandemie zugestimmt. Darin enthalten sind u. a. folgende Änderungen für Unternehmer und Privatpersonen:

### a) Corona-Pflegeboni:

Durch die immer noch hohe Belastung der Arbeitnehmer in bestimmten Einrichtungen wie z. B. Krankenhäusern bleiben Corona-Pflegeboni bis zu einem Betrag von 4.500 € steuerfrei. Es kommt dabei nicht darauf an, dass die Zahlung des Bonus aufgrund einer bundes- oder landesrechtlichen Regelung erfolgt, sondern auch freiwillige Leistungen des Arbeitgebers sind nur bis zur Höchstgrenze steuerfrei. Dies gilt auch z. B. für Zahlungen an Beschäftigte in bestimmten Vorsorge- und Rehabilitationseinrichtungen, Arzt-/Zahnarztpraxen sowie Rettungsdiensten.

### b) Pflegebonus für Pflegekräfte:

Ferner wurde ein Pflegebonus für Pflegekräfte in Krankenhäusern und Pflegeeinrichtungen beschlossen. Diese Prämie wird nach Qualifikation, Arbeitszeit und Nähe zur Versorgung gestaffelt und kann bis zu 550 € (steuer- sowie abgabenfrei) betragen.

### c) Erweiterte Verlustrechnung:

Unternehmen haben die Möglichkeit einer erweiterten Verlustrechnung bis Ende 2023. Von Beginn dieses Jahres an kann ein Verlust von bis zu 10 Mio. Euro oder 20 Mio. Euro bei zusammenveranlagten Steuerpflichtigen zurückgetragen werden. Zudem ist der Verlustrücktragszeitraum ab 2022 dauerhaft auf zwei Jahre ausgeweitet worden.

### d) Degressive Abschreibung:

Für die Möglichkeit einer schnellen Refinanzierung wird die Abschreibungsdauer der degressiven AfA um ein Jahr verlängert. Dies gilt für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, welche in 2022 angeschafft oder hergestellt werden. Für weitere Informationen siehe auch den Beitrag Nr. 45 auf Seite 15.

### e) Abzinsung von unverzinslichen Verbindlichkeiten:

Im Rahmen des 4. Corona-Steuerhilfegesetzes hat der Finanzausschuss des Bundestags den vom Bundesrat geforderten Wegfall der Abzinsung von unverzinslichen Verbindlichkeiten in der Steuerbilanz umgesetzt. Damit sind unverzinsliche Verbindlichkeiten mit

einer Laufzeit von mehr als 12 Monaten in der Steuerbilanz nicht mehr mit 5,5 % abzuzinsen. Dies gilt für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2022 enden, oder auf Antrag für Wirtschaftsjahre, die bereits davor enden und deren Veranlagungen noch nicht bestandskräftig geworden sind.

**Anmerkung:** Das Abzinsungsgebot bei Rückstellungen bleibt dagegen unverändert bestehen. Beim Wegfall der Abzinsung von Verbindlichkeiten sind ferner die Auswirkungen auf die Zinsschranke zu beachten.

## 9. Umweltprämie für E-Autos ab 2023

Seit einigen Jahren können Erwerber bei der Anschaffung von Elektroautos und Plug-in-Hybriden von einem sog. Umweltbonus profitieren. Empfänger der Prämien sind sowohl Privatpersonen als auch Unternehmer. Die Förderungssumme setzt sich zusammen aus einem staatlichen Anteil, dem sog. Bundesanteil, und einem Herstelleranteil, mit jeweils 3.000 €. Seit 2020 gibt es außerdem die sog. Innovationsprämie, die den Bundesanteil der Förderung verdoppelt und es den Käufern ermöglicht, einen Zuschuss von bis zu 9.000 € für ihren erworbenen Pkw zu erhalten.

Für 2023 hat die Regierung nun deutliche Kürzungen für die Förderung vorgesehen. Zum einen fällt die Innovationsprämie weg. Zum anderen erhalten ab dem 1.1.2023 nur noch Käufer eines batterie- und brennstoffzellenbetriebenen Fahrzeugs den Umweltbonus. Plug-in-Hybride werden nicht mehr bezuschusst. Die maximale Förderung durch den Bundesanteil wird ab 2023 ebenfalls neu festgesetzt. Der Staat bezuschusst den Kauf mit bis zu 3.000 € bzw. 4.500 €. Dies hängt von der Höhe des Nettolistenpreises des erworbenen Fahrzeugs ab. Ob es in Zukunft beim bisherigen Herstelleranteil bleibt, ist allerdings noch offen.

Zum 1.9.2023 reduziert sich der potenzielle Empfängerkreis. Die Umweltprämien erhalten dann ausschließlich Privatpersonen. Zur Zeit wird noch geprüft, ob neben diesen auch Kleinunternehmer und gemeinnützige Organisationen weiter begünstigt bleiben sollen. Unternehmen, die beabsichtigen, für ihren Fuhrpark noch Elektroautos anzuschaffen, sollten sich also zeitnah darum bemühen, um für die Anschaffung noch Fördergelder zu erhalten. Dabei ist zu beachten, dass für den Antrag auf den staatlichen Förderanteil das Datum der Fahrzeugzulassung gilt und nicht etwa das Kaufdatum. Außerdem darf der Pkw dabei nicht bereits länger als ein Jahr zugelassen sein.

In 2024 wird die Förderung weiter reduziert, indem der Betrag der Prämien gemindert wird und zudem auch nur noch batterieelektrische Fahrzeuge und Brennstoffzellenfahrzeuge bis zu einem Nettolistenpreis von 45.000 € überhaupt förderfähig sind. Es kann sich demnach für Privatpersonen lohnen, noch in 2023 ein solches Auto zu kaufen und zuzulassen, damit möglichst viele Fördergelder ausbezahlt werden.

**Anmerkung:** Es besteht kein Rechtsanspruch auf die Auszahlung des Umweltbonus. Wenn die Mittel ausgeschöpft sind, endet die Förderung mit dem Umweltbonus automatisch.

Förderzeitraum	Nettolistenpreis des Fahrzeugs	max. Fördersumme durch den Staat
1.1.2023 - 31.12.2023	bis 40.000 €	4.500 €
1.1.2023 - 31.12.2023	40.000 € - 65.000 €	3.000 €
ab 1.1.2024	bis 45.000 €	3.000 €

## Für alle Steuerpflichtigen

### 10. Bundesfinanzministerium senkt Zinssatz für Nachzahlungen und Erstattungen auf 0,15 % pro Monat

Das Bundeskabinett hat am 30.3.2022 den Entwurf eines Zweiten Gesetzes zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung beschlossen. Der Gesetzentwurf senkt den Zinssatz für Nachzahlungs- und Erstattungsinsen rückwirkend von ehemals 0,5 % pro Monat ab dem 1.1.2019 auf 0,15 % pro Monat (= 1,8 % pro Jahr). Die Angemessenheit dieses Zinssatzes ist unter Berücksichtigung der Entwicklung des Basiszinssatzes mindestens alle drei Jahre mit Wirkung für nachfolgende Verzinsungszeiträume zu evaluieren – spätestens also erstmals zum 1.1.2026. Die Neuregelung setzt den Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 8.7.2021 um.

Die Neuregelung des Zinssatzes für Nachzahlungs- und Erstattungsinsen für Verzinsungszeiträume ab 1.1.2019 gilt für alle Steuern, auf die die Vollverzinsung anzuwenden ist. Der Erlass von Nachzahlungszinsen bei vor Fälligkeit freiwillig geleisteten Zahlungen wird im Gesetz verankert und damit auch auf die von Kommunen verwaltete Gewerbesteuer erstreckt.

### 11. Zumutbare Eigenbelastung bei Kranken- und Pflegekosten – erneute Verfassungsbeschwerde anhängig

Steuerpflichtige haben die Möglichkeit, außergewöhnliche Belastungen (agB) steuermindernd in ihrer Einkommensteuererklärung anzugeben. Obwohl sich die Höhe der Kosten bei unterschiedlichen Steuerpflichtigen ähnelt, ist die Auswirkung durch die Berücksichtigung einer zumutbaren Eigenbelastung unterschiedlich. Die Berechnung erfolgt im jeweiligen Einzelfall nach dem aktuellen Gesamtbetrag der Einkünfte, der Anzahl der Kinder und dem Familienstand. Dadurch wird nur der Betrag der agB steuermindernd angesetzt, welcher die zumutbare Eigenbelastung übersteigt.

Diese Kürzung um die zumutbare Eigenbelastung, insbesondere bei Krankheits- und Pflegekosten, ist bereits länger umstritten. Es wird damit argumentiert, dass die vorgenommene Kürzung verfassungswidrig sei, weil Aufwendungen betreffend des Gesundheits- und Pflegezustands einen Teil des Existenzminimums ausmachen und damit nicht gekürzt werden dürften.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit zwei Beschlüssen vom 1.9.2021 und 4.11.2021 seine bisherige Rechtsprechung bestätigt, wonach die Kürzung rechtmäßig sei. Daraufhin hat das Bundesministerium der Finanzen im März 2022 veranlasst, dass Steuerveranlagungen in diesem Punkt künftig nicht mehr vorläufig ergehen sollen. Gegen den Beschluss des BFH vom 1.9.2021 ist mittlerweile Verfassungsbeschwerde eingelegt worden. Steuerpflichtige können sich auf dieses Verfahren berufen und Ruhen des Verfahrens erwirken.

Im Fall laufender Einspruchs- und Änderungsanträge haben die obersten Finanzbehörden der Länder im April 2022 eine Allgemeinverfügung erlassen, wonach alle Einsprüche und Änderungsanträge zurückzuweisen sind, soweit diese sich mit einem Verstoß gegen das Grundgesetz begründen. Die Klagefrist beträgt ein Jahr.

Bitte wenden Sie sich in entsprechenden Fällen an Ihren steuerlichen Berater, um das weitere verfahrensrechtliche Vorgehen abzusprechen.

### 12. Steuerermäßigung für zusammengeballte Überstundenvergütungen

Überstunden werden in den meisten Unternehmen – je nach Arbeitsvertrag – durch Geld- oder Zeitausgleich bezahlt. Dabei kann es vorkommen, dass die ausgezahlte Vergütung für einen längeren Zeitraum zusammengeballt zu einem Zeitpunkt gezahlt wird. Die Einkommensteuer steigt progressiv und kann durch die Einmalzahlung der Überstundenvergütung eine deutliche Mehrbelastung des Steuerpflichtigen bedeuten. Über einen solchen Fall hat der Bundesfinanzhof (BFH) nunmehr mit Urteil vom 2.12.2021 entschieden.

Ursache des Urteils war ein Arbeitnehmer, der über mehrere Jahre Überstunden ansammelte und die Vergütung für diesen Zeitraum anschließend in einer Summe erhielt. Dadurch stieg die zu zahlende Einkommensteuer für den Veranlagungszeitraum der Auszahlung stark an. Der Arbeitnehmer beantragte daraufhin die Anwendung eines ermäßigten Steuersatzes. Diesem Antrag kam das Finanzamt jedoch nicht nach.

Der BFH sah dies jedoch anders. Nach seiner Auffassung ist die Tarifiermäßigung nicht nur auf Nachzahlungen von Festlohnbestandteilen anzuwenden, sondern auch auf variable Lohnbestandteile wie Überstundenvergütungen. In beiden Fällen kommt es darauf an, ob die Nachzahlung für eine Tätigkeit geleistet wurde, die über einen Zeitraum von über 12 Monaten und mehrere Veranlagungszeiträume lief. Nur dann kann die Steuerermäßigung angewendet werden. Ausschlaggebend sei auch, dass der Gesetzgeber grundsätzlich von einer Mehrbelastung durch einmalige Zahlungen absehen und durch Anwendung des ermäßigten Steuersatzes die höhere Besteuerung, die sich durch die Zusammenballung der Einkünfte ergibt, mindern möchte.

### 13. Entlastungsbetrag für Alleinerziehende im Trennungsjahr

Alleinerziehende haben die Möglichkeit, einen sog. Entlastungsbetrag i. H. v. 4.008 € zzgl. 240 € für jedes weitere Kind steuerlich geltend zu machen. Voraussetzung dafür ist, dass ein oder mehrere Kind(er) zum Haushalt gehören und ihnen für diese ein Kinderfreibetrag oder Kindergeld zusteht. Das Kind gehört zu dem Haushalt, unter der Adresse es gemeldet ist. Der beantragende Elternteil gilt als alleinstehend, wenn die Voraussetzung für das Splitting-Verfahren nicht vorliegen, er verwitwet ist und keine Haushaltsgemeinschaft mit einer anderen Person bildet, soweit diese keinen Kindergeldanspruch hat.

Über die Anwendung des Entlastungsbetrags für Ehegatten im Trennungsjahr hatte der Bundesfinanzhof (BFH) mit Urteil vom 28.10.2021 zu entscheiden. Im entschiedenen Fall ließ sich ein Ehepaar scheiden und reichte für den Zeitraum des Trennungsjahres jeweils eine Einzelveranlagung beim Finanzamt ein. Zudem beantragte der Elternteil, bei dem das gemeinsame Kind nach der Trennung lebte, den Entlastungsbetrag für Alleinerziehende. Das Finanzamt



erkannte diesen jedoch nicht an, da von der Möglichkeit des Splitting-Verfahrens Gebrauch gemacht wurde, was gegen den Ansatz des Entlastungsbetrags spricht.

Der BFH entschied sich letztendlich jedoch für den Ansatz im Trennungsjahr. Zwar sollen einzeln veranlagte Ehegatten den Entlastungsbetrag nicht in Anspruch nehmen können, der Gesetzgeber möchte damit aber nicht Ehegatten im Trennungsjahr ausschließen. In diesem Fall darf eine zeitanteilige Gewährung erfolgen und zwar für die Monate, in denen die Voraussetzungen vorliegen. Das ist hier ab dem Zeitpunkt der Trennung.

**Bitte beachten Sie!** Dies setzt aber voraus, dass der antragstellende Ehegatte nicht direkt eine neue Haushaltsgemeinschaft gegründet hat, da dies den Ansatz des Entlastungsbetrags definitiv ausschließt.

## 14. Verfassungswidrigkeit der Abgeltungsteuer

Mit der Abgeltungsteuer sind wohl schon viele Bürger in Berührung gekommen ohne es gemerkt zu haben. Das liegt daran, dass beispielsweise mit dem Erhalt von Zinsen schon die entsprechende Kapitalertragsteuer von 25 % durch die auszahlende Bank einbehalten wurde. Die Erträge sind also schon „abgegolten“ und damit auch nicht mehr erklärspflichtig. Wessen persönlicher Steuersatz geringer ist als 25 %, hat jedoch die Möglichkeit, sich die überzahlte Kapitalertragsteuer durch die Günstigerprüfung beim Finanzamt zurückzuholen.

Die Abgeltungsteuer steht aber in der Kritik, verfassungswidrig zu sein. Durch einen Rechtsstreit hat das Niedersächsische Finanzgericht (FG) diese Frage dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) vorgelegt. Es ist der Auffassung, dass die Abgeltungsteuer zu einer Ungleichbehandlung führt, welche nicht mit dem Gleichbehandlungsgrundsatz des Grundgesetzes vereinbar ist. So werden die Steuerpflichtigen, welche nur Kapitaleinkünfte erzielen, mit 25 % beschwert, andere Steuerpflichtige ohne Kapitaleinkünfte dagegen müssen ihre Einkünfte mit bis zu 45 % besteuern lassen. Für diese Ungleichbehandlung gäbe es keine Rechtfertigungsgründe.

Ursprünglich wurde die Abgeltungsteuer geschaffen, um die Besteuerung für die Steuerpflichtigen zu vereinfachen und Deutschland als Finanzplatz attraktiver zu machen. Nachdem es vor einigen Jahren noch keine Möglichkeit gab, die im Ausland erzielten Kapitaleinkünfte der deutschen Bürger steuerlich zu überprüfen, sollte so die Besteuerung sichergestellt und Steuerhinterziehung entgegengesteuert werden. Nach Auffassung des FG sind diese Gründe inzwischen hinfällig. Das BVerfG wird die Verfassungstauglichkeit nun überprüfen müssen.

## 15. Steuerfreie Zuschläge für Sonn-, Feiertage und Nachtzeit

Während vermutlich die Mehrheit der Arbeitnehmer gerne unter der Woche zu den „Standard-Arbeitszeiten“ arbeitet, gibt es auch viele Berufstätige, die Zeiten am Wochenende oder in der Nacht bevorzugen. Grund dafür könnten auch die hiermit einhergehenden steuerfreien Zuschläge sein. Zum Anspruch auf diese Zahlungen hat nun der Bundesfinanzhof (BFH) mit Urteil vom 16.12.2021 eine Entscheidung getroffen.

Gegenstand dieses Urteils war die Frage, ob Hin- und Rückfahrten zu Auswärtsspielen bei Profisportlern und deren Betreuern als steuerfreie Zuschläge bezahlt werden können. Die Sportler erhalten neben ihrem Grundgehalt weitere Zuschläge für geleistete Arbeit an Sonn- und Feiertagen sowie in der Nacht. Eine Außenprüfung des Finanzamts stellte jedoch fest, dass den Sportlern diese Zuschläge nicht

zustehen, da sie nicht mit Mehraufwand verbunden sind. Es handelt sich lediglich um Zeitaufwand im Mannschaftsbus. Das Finanzamt forderte Lohnsteuer nach.

Der Sachverhalt landete vor dem BFH, der den Sportlern bzw. den Betreuern die Steuerfreiheit der Zuschläge bestätigte. Sie sind steuerfrei, soweit sie ausschließlich auf die notwendigen Reisezeiten im Zusammenhang mit den Hin- und Rückfahrten bei Auswärtsspielen entfallen. Das setzt aber auch voraus, dass der Spieler die Wege auch tatsächlich bestreitet. Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist des Weiteren, dass die Zuschläge neben dem Grundlohn geleistet werden und nicht Teil einer einheitlichen Entlohnung für die gesamte, auch an Sonn- und Feiertagen oder nachts geleistete Tätigkeit sind. Dafür muss in dem Arbeitsvertrag zwischen der Grundvergütung und den Erschwerniszuschlägen unterschieden und ein Bezug zwischen der zu leistenden Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit und der Lohnhöhe hergestellt werden. Zuschläge können daher nur steuerfrei geleistet werden, wenn und soweit der Arbeitnehmer auch Anspruch auf einen Grundlohn hat. Darüber hinaus muss die Zahlung des Zuschlags zweckbestimmt erfolgen.

Keine Voraussetzung ist allerdings, dass der Arbeitnehmer für die Zuschläge einen besonderen Mehraufwand im Vergleich zu seinen normalen Arbeitszeiten haben muss.

## 16. Häusliches Arbeitszimmer muss für ausgeübte Tätigkeit nicht erforderlich sein

Durch die Corona-Pandemie hat sich die Einstellung über den Nutzen eines Arbeitszimmers und Homeoffice wohl in den meisten Köpfen geändert. Zu diesem Thema hat der Bundesfinanzhof (BFH) kürzlich ein Urteil veröffentlicht, in dem es um die Absetzbarkeit als Werbungskosten geht, wenn die Tätigkeit auch ohne ein Arbeitszimmer ausgeübt werden kann.

Im entschiedenen Fall gab eine Flugbegleiterin in ihrer Einkommensteuererklärung ein häusliches Arbeitszimmer als Werbungskosten an. Die Tätigkeiten, die sie dort ausübe, stehen in direktem Zusammenhang zu ihrem Beruf. Zudem hat sie keinen anderen Arbeitsplatz. Das Finanzgericht (FG) entschied sich gegen einen Ansatz als Werbungskosten, da die Arbeitnehmerin nur für einen geringen Anteil ihrer Gesamtarbeitszeit das häusliche Arbeitszimmer nutze und sie diese Arbeiten z. B. auch am Küchentisch hätte erledigen können.

Für den BFH waren die Argumente des FG jedoch nicht maßgebend. Das Gesetz typisiert die Erforderlichkeit eines Arbeitszimmers für die Fälle, in denen das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten Tätigkeit bildet oder in denen kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Wenn dem Arbeitnehmer kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, ist es aber kein Grund den Abzug als Werbungskosten abzulehnen, wenn die Arbeiten auch an anderen Orten im Haushalt ausgeführt hätten werden können.

**Anmerkung:** An den grundsätzlichen Voraussetzungen zum Arbeitszimmer selbst hat sich indes nichts geändert. Bitte lassen Sie sich im Bedarfsfall unbedingt beraten!

## 17. Übertragung des Kinderfreibetrags bei nichtehelicher Lebensgemeinschaft der Eltern

Bei der Einkommensteuerberechnung wird für jedes Kind ein Kinderfreibetrag steuermindernd angesetzt. Dieser kann auch von einem Elternteil auf den anderen Elternteil übertragen werden, sollten die Eltern getrennt leben und damit auch einzeln veranlagt werden.

Nun lag dem Bundesfinanzhof (BFH) ein Fall vor, welcher die Frage aufwarf, ob eine Übertragung auch bei Eltern in „nichtehelicher Lebensgemeinschaft“ möglich sei.

Die unverheirateten Eltern lebten zusammen mit ihren Kindern in einem Haushalt. Die Mutter beantragte die Übernahme der Kinderfreibeträge des Vaters für ihre Einkommensteuer. Das Finanzamt lehnte ihren Antrag jedoch ab. Dem schloss sich der BFH in seiner Entscheidung vom 15.12.2021 an.

Eine Übertragung ist grundsätzlich möglich, wenn ein Elternteil seiner Unterhaltspflicht nicht oder nicht wesentlich nachkommt. Dann erfolgt eine Übertragung an den Unterhaltszahlenden. Das ist der Grundfall, wenn die Eltern getrennt leben. Die Unterhaltspflicht ist aber nicht nur darauf abzustellen, ob und wie viel jeder Elternteil zum Haushaltseinkommen beiträgt. Dazu gehört auch immaterieller Unterhalt, wie z. B. Fürsorge oder Erziehung. Wendet man diese Regelungen auf den Fall an, steht fest, dass eine Übertragung nicht stattfinden kann. Der Vater kommt seiner Unterhaltspflicht wesentlich nach, da er mit den Kindern in einem Haushalt lebt und sich durch materiellen und immateriellen Unterhalt um diese kümmert.

## 18. In Deutschland illegale Maßnahmen können keine außergewöhnlichen Belastungen sein

Der Gesetzgeber gibt für die steuerliche Anerkennung von außergewöhnlichen Belastungen (agB) genaue Voraussetzungen vor. Dazu gehört auch die Zwangsläufigkeit. Es kann bei den erklärten Kosten also davon ausgegangen werden, dass diese den meisten Steuerpflichtigen bei vergleichbarer Einkommens-, Vermögens- und Familiensituation entstehen könnten. Die Steuerpflichtigen haben nicht die Möglichkeit, sich der Zahlung zu entziehen, wobei die Kosten notwendig und angemessen sein müssen.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat Anfang des Jahres ein Urteil gefällt, welches sich mit der Zwangsläufigkeit beschäftigte. Ein Ehepaar erlitt mehrere Fehlgeburten und entschied sich deshalb für eine künstliche Befruchtung, welche trotz zahlreicher Behandlungen erfolglos blieb. Als letzten Versuch zog das Ehepaar eine spezielle Behandlung im Ausland in Betracht, deren Durchführung im Inland verboten ist. Die Methode war erfolgreich, weitere Maßnahmen erfolgten deshalb nicht. Das Ehepaar setzte sämtliche Kosten für die Kinderwunschbehandlungen als agB an, da keine Kostenerstattung der Krankenkasse erfolgte. Das Finanzamt erkannte nur die inländischen Behandlungen an, die ausländische dagegen nicht.

Dieser Auffassung war auch der BFH. Aufwendungen, die als agB steuerlich anerkannt werden, dürfen gegen keine innerstaatlichen Regelungen verstoßen. Sollte ein Verstoß vorliegen, ist es aber unerheblich, ob dieser geahndet wurde. In diesem Fall läge ein Verstoß gegen das Embryonenschutzgesetz vor, da die Behandlung in Deutschland illegal und die Rechtsauffassung im Ausland nicht maßgeblich ist. Dadurch ist ein Ansatz als agB ausgeschlossen. Grundsätzlich lässt sich das Urteil aber nicht nur bei ärztlichen Behandlungen anwenden, sondern auch auf sämtliche Kosten, die bei ihrer Entstehung gegen nationales Recht verstoßen.

## 19. Erstattung von Parkgebühren an Arbeitnehmer

Die Erstattung von Parkgebühren bei Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte führt zu steuer- und sozialversicherungspflichtigem Arbeitslohn der Mitarbeiter. Eine pauschale Versteuerung mit 15 % ist nicht möglich, weil mit der gesetzlichen Entfernungspauschale auch Parkgebühren abgegolten sind.

Nach Auffassung des Niedersächsischen Finanzgerichts (FG) in seiner Entscheidung vom 16.3.2022 erfolgt die Übernahme von Parkgebühren nicht im überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers, sondern immer auch im Interesse der Arbeitnehmer, die diese Kosten zu tragen hätten, auch wenn die Erstattung von Parkkosten bei fehlenden kostenlosen Parkmöglichkeiten ein pünktliches Erscheinen der Beschäftigten am Arbeitsplatz und damit einen reibungslosen Betriebsablauf begünstigen.

Die Finanzbehörde kann nach Auffassung des FG in einem solchen Fall, in dem jährlich mehrere hundert Beschäftigte des Arbeitgebers betroffen sind, die zudem steuerlich bei unterschiedlichen Wohnsitzfinanzämtern geführt werden, anstelle der Arbeitnehmer allein den Arbeitgeber steuerlich in Anspruch nehmen.

## 20. Sonderausgabenabzug für Kinderbetreuungskosten

Neben den Kosten, die dem Steuerpflichtigen im Zusammenhang mit erzielten Einkünften entstanden sind, können auch Aufwendungen steuerlich berücksichtigt werden, die zwar grundsätzlich der privaten Vermögenssphäre zuzuordnen sind, aber bei der individuellen Steuerbelastung berücksichtigt werden sollen. Dazu gehören u. a. Kinderbetreuungskosten.

Als Sonderausgaben können 2/3 der Kinderbetreuungskosten von höchstens 6.000 €, also 4.000 € im Jahr pro Kind steuerlich geltend gemacht werden. Hat der Arbeitgeber entsprechende Zuschüsse geleistet, sind diese aber auch steuerlich anzugeben.

Der Bundesfinanzhof beschäftigte sich in seiner Entscheidung vom 1.9.2021 mit dem Thema. Dazu kam es, als zusammenveranlagte Ehegatten in ihrer Einkommensteuererklärung die Kindergartenbeiträge für das gemeinsame Kind als Sonderausgaben ansetzten. Von dem Arbeitgeber erhielten sie zudem einen steuerfreien Zuschuss für die Betreuung des Kindes. Das Finanzamt ließ den steuerlichen Ansatz der Kosten nicht zu.

Seit dem Veranlagungszeitraum 2012 sind Kosten für die Unterbringung und Betreuung von Kindern steuerlich ausschließlich als Sonderausgaben ansetzbar. Sollte es sich um vorschulische Betreuungskosten handeln und zahlt der Arbeitgeber Zuschüsse, dann sind die Aufwendungen zwingend um diesen Betrag zu kürzen. Das liegt daran, dass die Steuerpflichtigen auch nur die Kosten steuermindernd angeben dürfen, die sie tatsächlich selber getragen haben, sodass keine ungerechtfertigte Bereicherung vorliegt.

## 21. Beginn und Beendigung eines Hochschulstudiums

Bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres besteht für jedes Kind ein Anspruch auf Kindergeld. Sofern das Kind das 25. Lebensjahr noch nicht vollendet hat, besteht der Anspruch grundsätzlich weiterhin, wenn es seine Erstausbildung absolviert oder es sich zwischen zwei Ausbildungsabschnitten befindet, diese Übergangszeit aber nicht länger als 4 Monate dauert.

Im Fall eines Hochschulstudiums ist dabei der Zeitpunkt von Anfang und Ende des Studiums maßgebend. Wie diese definiert werden, hat nun der Bundesfinanzhof (BFH) mit Urteil vom 7.7.2021 entschieden. Im Urteilsfall studierte die Tochter im Master an einer Universität und bewarb sich währenddessen für einen folgenden anderen Studiengang. Als die Familienkasse einige Zeit später erfuhr, dass die Tochter den ersten Studiengang bereits beendet und auch schon längst die Abschlussnoten erhalten hatte, sollte die Mutter das zu



viel gezahlte Kindergeld zurückzahlen. Damit war sie nicht einverstanden. Der BFH sah dies jedoch anders und entschied zu Ungunsten der Mutter.

Danach beginnt eine Berufsausbildung nicht schon mit der Bewerbung für das Studium, sondern erst mit dem tatsächlichen Beginn der Ausbildungsmaßnahmen. Ein Studium gilt dann als beendet, wenn den Studierenden sämtliche Prüfungsergebnisse schriftlich bekannt gegeben worden sind bzw. sie in der Lage waren, eine solche Bestätigung anzufordern, z. B. über ein Online-Portal der Hochschule. Maßgebend ist dabei das frühere Ereignis. Auch wird die Übergangszeit von 4 Monaten nicht durch die Bemühungen um eine Ausbildung verlängert, sondern richtet sich nach tatsächlicher Beendigung der alten und tatsächlichem Beginn der neuen.

## 22. Nachträgliche Geltendmachung des Wahlrechts beim Sonderausgabenabzug

Bei gesetzlich versicherten Steuerpflichtigen übermittelt die zuständige Krankenkasse in den meisten Fällen die Beiträge der Kranken- und Pflegeversicherung des Veranlagungsjahres an das Finanzamt. Dieses ist an die elektronischen Daten gebunden und übernimmt sie ohne Zutun des Steuerpflichtigen in die Einkommensteuerfestsetzung.

Anders verhält es sich dagegen bei Altersvorsorgebeiträgen wie beispielsweise Riesterrenten. Zum einen werden die Daten nur mit Zustimmung des Steuerpflichtigen an das Finanzamt übermittelt, zum anderen übernimmt dieses die Daten auch nur auf Antrag mit der entsprechenden Anlage in der Steuererklärung. Das führt dann zu einem zusätzlichen Sonderausgabenabzug.

Der Bundesfinanzhof (BFH) befasste sich in einem Urteil mit der Thematik. Auslöser war ein Steuerpflichtiger, der seine Einkommensteuererklärung einreichte, allerdings ohne Anlage für die Altersvorsorgebeiträge. Dementsprechend berücksichtigte das Finanzamt diese auch nicht steuermindernd. Nachdem der Bescheid bestandkräftig geworden war, beantragte der Steuerpflichtige formlos den zusätzlichen Sonderausgabenabzug, den das Finanzamt versagte. Dies sei nur durch die entsprechende Anlage in der Erklärung möglich gewesen, zudem greife auch keine Änderungsvorschrift.

Der BFH versagte den Abzug ebenfalls und führte dazu aus, dass für den zusätzlichen Sonderausgabenabzug grundsätzlich ein Wahlrecht vorliegt, welches allerdings nur bis zur materiellen Bestandskraft ausgeübt werden kann. Dafür muss die Anlage AV vorliegen oder alternativ ein formloser Antrag. Zudem muss der Steuerpflichtige der Datenübermittlung an das Finanzamt zugestimmt haben, eine Übernahme ist nur mit elektronischen Daten möglich. Nach Ablauf der Einspruchsfrist ist eine Änderung nur möglich, soweit eine Korrekturvorschrift greift. Das Gesetz sieht für diesen Fall aber keine eigenständige Änderungsvorschrift vor.

## 23. Beendigung der Selbstnutzung eines Familienheims

Bei der Berechnung der Erbschaftsteuer können Erwerbe teilweise steuerfrei behandelt werden. Der bekannteste Fall dürfte dabei der Erwerb des selbstgenutzten Familienheims sein. Der Erwerb einer im Inland oder in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union gele-

genen Immobilie von Todes wegen kann steuerfrei sein. Voraussetzung ist, dass der Erblasser bis zum Erbfall die Wohnung zu eigenen Wohnzwecken genutzt hat (eine Verhinderung der Selbstnutzung aus zwingenden Gründen kann unschädlich sein) und der Erwerber die Wohnung unverzüglich (auch hier können zwingende Gründe für eine spätere Nutzung unschädlich sein) nach dem Erbanfall ebenfalls zu eigenen Wohnzwecken nutzt.

Zu beachten ist aber insbesondere, dass die Nutzung durch den Erwerber für mindestens 10 Jahre nach dem Erwerb vorliegen muss. Der Bundesfinanzhof (BFH) erließ zwei Urteile zu der Thematik. In beiden Fällen endete die Selbstnutzung der Erben aufgrund gesundheitlicher Probleme schon innerhalb der zehnjährigen Frist, sodass das Finanzamt die notwendigen Voraussetzungen nicht als erfüllt ansah und die gewährte Steuerbefreiung auch mit Wirkung für die Vergangenheit wieder aufhob.

Nach dem Erbanfall wurde die Steuerbefreiung in beiden Fällen erstmal zu Recht gewährt, nun ist zu überprüfen, ob der Erwerber tatsächlich aus zwingenden Gründen an der Selbstnutzung gehindert war. Es reicht nicht aus, wenn sich der Erwerber nur aufgrund persönlicher oder wirtschaftlicher Zweckmäßigkeitserwägungen an der Selbstnutzung gehindert fühlt. Vielmehr ist es erforderlich, aber auch ausreichend, wenn dem Erwerber aus objektiven Gründen die Selbstnutzung des Familienheims nicht mehr zuzumuten ist. Dabei ist ein strenger Maßstab anzulegen, um eine verfassungswidrige Begünstigung zu vermeiden. Allein der bauliche Zustand des Gebäudes ist kein zwingender Grund für die Aufgabe der Selbstnutzung, da man diesen auf die eigenen Lebensumstände anpassen könnte. Der BFH hat die beiden Fälle jeweils wieder zurück an das Finanzgericht verwiesen, damit diese überprüfen, inwiefern bei den gesundheitlichen Gründen ein zwingender Grund vorlag.

## 24. Kosten für Müllabfuhr und Abwasser keine haushaltsnahen Dienstleistungen

Mit Urteil vom 24.2.2022 entschied das Finanzgericht Münster (FG), dass Müllentsorgungs- und Abwassergebühren nicht unter die Steuerermäßigung für „haushaltsnahe Dienstleistungen“ fallen.

Im entschiedenen Fall machte eine Steuerpflichtige in ihren Einkommensteuererklärungen von der Gemeinde erhobene Abgaben für die Restmüll- und die Komposttonne sowie für die Schmutzwasserentsorgung als haushaltsnahe Dienstleistungen geltend. Das Finanzamt gewährte die Steuerermäßigung nicht.

Das FG stellte dazu fest, dass „haushaltsnahe Dienstleistungen“ nur solche sind, die eine hinreichende Nähe zur Haushaltsführung haben bzw. damit im Zusammenhang stehen. Nach der Intention des Gesetzgebers sollen (nur) typische hauswirtschaftliche Arbeiten begünstigt werden, wobei deren Erledigung durch Dritte zur Bekämpfung von Schwarzarbeit gefördert werden sollen. Nicht gefördert werden sollen dagegen solche Dienstleistungen, die regelmäßig nicht von Haushaltsangehörigen erledigt werden wie z. B. die Entsorgung von Müll und die Ableitung von Schmutzwasser. Darüber hinaus erbringt die Gemeinde die Müllabfuhr- und Abwasserbeseitigungsleistungen nach der räumlich-funktionalen Auslegung des Haushaltsbegriffs nicht im „Haushalt“ der Klägerin.

**Anmerkung:** Das FG hat die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen, die dort unter dem Aktenzeichen VI R 8/22 anhängig ist.

## Für Gewerbetreibende/Freiberufler

### 25. Unternehmenszuordnung einer PV-Anlage durch Einspeisevertrag

Während einige Gegenstände schon mit der Absicht angeschafft werden, nur privat oder nur beruflich genutzt zu werden, liegt bei anderen Gegenständen eine gemischte Nutzung vor oder eine endgültige Zuordnung findet erst nach Anschaffung statt. Auf der sicheren Seite sind Steuerpflichtige, wenn sie dem Finanzamt zeitnah der Anschaffung oder Herstellung mitteilen, wie der Gegenstand zugeordnet wird. So werden fehlerhafte Berücksichtigungen und ggf. besondere Vorgaben durch neue Rechtsprechungen vermieden.

Findet die Zuordnung trotzdem erst einige Zeit nach der Anschaffung statt, sind einige Besonderheiten zu beachten. Liegen innerhalb der Dokumentationsfrist, also der gesetzlichen Abgabefrist der Umsatzsteuerjahreserklärung, nach außen hin objektiv erkennbare Anhaltspunkte für eine Zuordnung vor, sind diese maßgeblich. Sollten diese Anhaltspunkte nicht vorhanden oder zweifelhaft sein, sollte die getroffene Zuordnung innerhalb der Frist gegenüber dem Finanzamt erklärt werden.

In dem Fall vor dem Bundesfinanzhof (BFH) erwarb ein Steuerpflichtiger eine PV-Anlage, für die er zunächst weder Voranmeldungen noch andere Erklärungen beim Finanzamt abgab. Erst nach Ablauf der gesetzlichen Abgabefrist reichte er eine Umsatzsteuererklärung für das Jahr der Anschaffung ein. Aus dieser war ersichtlich, dass er die PV-Anlage komplett dem Unternehmensvermögen zuordnete. Das Finanzamt verweigerte den Vorsteuerabzug, die Zuordnung sei zu spät vorgenommen worden. Jedoch hat die tatsächliche Zuordnung konkludent stattgefunden durch Abschluss eines Einspeisevertrags, in dem die Anlage komplett erfasst wird. Der Abschluss dessen erfolgte innerhalb der gesetzlichen Abgabefrist und damit rechtzeitig.

**Anmerkung:** Der BFH hat ebenfalls am 4.5.2022 ein weiteres Urteil zu der Thematik der Unternehmenszuordnung gefällt. Hierbei ging es um die Zuordnung eines gemischt genutzten Grundstücks. Die Entscheidung fiel aber nach den gleichen Grundsätzen wie auch in diesem Urteil und kann damit grundsätzlich auf Unternehmenszuordnungen angewendet werden. In solchen Fällen wenden Sie sich am besten schon vor Beginn der Lieferung oder Leistung bei gemischt genutzten Gegenständen an Ihren Berater.

### 26. Abschreibung eines Firmenwagens bei Betriebsaufgabe

Investitionsabzugsbeträge (IAB) dürfen nur unter bestimmten Voraussetzungen gebildet werden. Erfüllt der Unternehmer diese im Nachhinein doch nicht, ist der IAB wieder rückgängig zu machen.

Das Gesetz schreibt vor, dass das Wirtschaftsgut neben dem Jahr der Anschaffung/Herstellung auch im ganzen darauffolgenden Wirtschaftsjahr (fast) ausschließlich betrieblich genutzt werden muss. Sollte es sich bei dem Folgejahr jedoch durch die Betriebsaufgabe um ein Rumpfwirtschaftsjahr handeln, kann die Voraussetzung anscheinend nicht erfüllt werden. Zu dieser Problematik hat der Bundesfinanzhof (BFH) mit Urteil vom 28.7.2021 eine Entscheidung getroffen.

Der Fall landete vor dem BFH, weil eine Unternehmerin einen Pkw für ihr Einzelunternehmen kaufte, einen IAB sowie die Sonderabschreibung geltend machte, im darauffolgenden Jahr den Betrieb jedoch aufgab. Das Finanzamt änderte daraufhin die entsprechenden Einkommensteuerbescheide der betroffenen Jahre. Es erkannte den IAB und die Sonderabschreibung steuerlich nicht an, weil das Wirtschaftsgut nicht über das gesamte Folgejahr mindestens fast ausschließlich betrieblich genutzt wurde und damit die gesetzlichen Voraussetzungen nach seiner Auffassung nicht erfüllte.

Der BFH entschied anschließend jedoch zum Vorteil der Steuerpflichtigen. Durch die Betriebsaufgabe wird das Ende des Wirtschaftsjahres nur vorgezogen, sodass die Unternehmerin das Wirtschaftsgut quasi das gesamte Wirtschaftsjahr über genutzt hat. Allerdings muss trotzdem eine tatsächlich überwiegende betriebliche Nutzung vorliegen. Die Sonderabschreibung und der IAB sind dann auch im Fall einer Betriebsaufgabe nicht rückgängig zu machen.

### 27. Bürgerliche Kleidung ist keine Betriebsausgabe

Immer wieder kommt es zu unterschiedlichen Auffassungen zwischen Steuerpflichtigen und der Finanzverwaltung, wenn es um die steuerliche Anerkennung von Aufwendungen geht, die auch der privaten Vermögensebene zugeordnet werden könnten.

Ein solcher Fall wurde Anfang des Jahres durch den Bundesfinanzhof entschieden. Bei dem Steuerpflichtigen handelte es sich um einen selbstständigen Trauerredner, der in seiner Gewinnermittlung Kosten für die Anschaffung und Reinigung von Berufskleidung als Betriebsausgabe für sich und seine Ehefrau, die als Angestellte in seinem Betrieb arbeitete, geltend machte. Es handelte sich dabei um bürgerliche schwarze Kleidungsstücke, welche nur für die Arbeit gedacht seien. Da es von einem Trauerredner und seinen Angestellten erwartet wird, dass diese sich schwarz kleiden, sei die Anschaffung beruflich veranlasst.

Es handelt sich bei Aufwendungen für bürgerliche Kleidung immer um notwendige Kosten der privaten Lebensführung. Das gilt selbst dann, wenn die bürgerliche Kleidung ausschließlich beruflich getragen wird. Ausgenommen davon ist spezielle Berufskleidung, die privat nicht getragen werden kann wie (Polizei-)Uniformen.

### 28. Keine Verlustrealisierung bei Auflösung einer GmbH wegen Insolvenzeröffnung

Wenn der Unternehmer innerhalb der letzten fünf Jahre am Kapital einer Kapitalgesellschaft unmittelbar oder mittelbar zu mindestens 1 % beteiligt war, gehört der Gewinn bei einer Veräußerung der Anteile zu den steuerpflichtigen Einkünften aus Gewerbebetrieb.

Für die Festsetzung eines Auflösungsgewinns ist dieser nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung zu ermitteln. Danach gilt insbesondere das Realisationsprinzip. Eine Feststellung dieser Art lässt sich bei der Auflösung einer Gesellschaft wegen der Eröffnung eines Insolvenzverfahrens allerdings noch nicht treffen. Das entschied das Finanzgericht Düsseldorf rechtskräftig.

Ein Auflösungsverlust kann erst in dem Jahr steuerlich geltend gemacht werden, wenn die Höhe des Ausfalls tatsächlich und endgültig feststeht. Dies ist in der Regel erst bei Beendigung des Insolvenzverfahrens und Mitteilung der Schlussverteilung. Die reine Eröffnung eines Insolvenzverfahrens reicht dagegen nicht aus, auch wenn ein vollständiger Ausfall zu diesem Zeitpunkt möglich erscheint oder droht. Eine Ausnahme wäre lediglich, wenn ein Insolvenzverfahren mangels Masse abgelehnt werden würde.

**Beachten Sie:** Der Zeitpunkt der Verlustrealisierung ist immer wieder Gegenstand von Gerichtsverfahren. Wenden Sie sich im Zweifelsfall an Ihren Berater, damit entstandene Verluste steuerlich berücksichtigt werden können.

## 29. Aufteilungsgebot bei Vermietungen mit Nebenleistungen

Die von Unternehmern ausgeführten Leistungen werden im Umsatzsteuerrecht in Haupt- und Nebenleistungen eingeteilt. Die Nebenleistungen teilen als unselbstständige Leistungen das Schicksal der Hauptleistung. Für sie gilt damit auch der maßgebliche Steuersatz der Hauptleistung. Es ist aber nicht immer eindeutig zu beurteilen, ob eine einheitliche oder mehrere getrennt zu besteuerte Leistungen vorliegen.

Ein Fall zu dieser Problematik lag dem Bundesfinanzhof (BFH) kürzlich vor. Dabei ging es um Betreiber eines Hotels, welche in der Umsatzsteuererklärung die Übernachtungen dem ermäßigten Steuersatz unterwarfen, ebenso wie die dazugehörigen Leistungen für Frühstück und Spa als Nebenleistungen. Das Finanzamt kam bei der Überprüfung zum Ergebnis, dass jede Leistung für sich zu beurteilen sei. Demnach gilt für Frühstück und Spa der reguläre und für die Vermietungsleistung der ermäßigte Steuersatz. In diesem Fall gelte das nationale Aufteilungsgebot für Leistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen.

Der BFH widersprach der Begründung und ließ den Antrag der Hotelbetreiber auf Aussetzung der Vollziehung zu, da die Rechtslage zu der Thematik noch nicht eindeutig richterlich geklärt sei. Zusatzleistungen wie Frühstück oder Wellnessangebote gehörten nicht zur unmittelbaren Vermietungsleistung (Beherbergung).

Bis vor einigen Jahren galt es als unionskonform, dass Leistungen dieser Art aufgeteilt und somit unterschiedlich besteuert werden. Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat sich jedoch in der Rechtsache „Stadion Amsterdam“ bereits im Jahr 2018 gegen das Aufteilungsgebot ausgesprochen. Eine Entscheidung durch den EuGH, ob das nationale Aufteilungsgebot mit dem Unionsrecht konform ist, steht noch aus. Bis dahin sollten ähnlich gelagerte Fälle offengehalten werden.

## 30. Steuerliche Berücksichtigung von Gewinnen aus Restschuldbefreiungen

Bei vielen Themen im Steuerrecht werden durch die Verwaltungen und Literatur verschiedene Meinungen vertreten. Eines dieser Themen ist die steuerliche Berücksichtigung des Gewinns aus einer Restschuldbefreiung eines Einzelunternehmens. Hierzu lagen bislang unterschiedliche Auffassungen von Fachliteratur und dem Bundesministerium der Finanzen (BMF) vor. Nun hat Letzteres aber seine Rechtsauffassung zu dem bisherigen Verfahrensablauf geändert.

Der Gewinn aus einer Restschuldbefreiung sollte nach vorheriger Auffassung des BMF im Veranlagungszeitraum der tatsächlichen Befreiung berücksichtigt werden. Jetzt vertritt es aber die herrschende

Ansicht, dass die Berücksichtigung rückwirkend zum Zeitpunkt der Betriebseinstellung erfolgen muss. Die erteilte Restschuldbefreiung gilt dabei als rückwirkendes Ereignis nach § 175 Abs. 1 AO, sodass die entsprechenden Bescheide von Amts wegen zu ändern sind. Die Höhe des bisher festgesetzten Gewinns wird um den Gewinn aus der Restschuldbefreiung erhöht.

Obwohl es jetzt durch die geänderte Rechtsauffassung des BMF eine einheitliche Beurteilung gilt, gibt es für die Gewährleistung des Vertrauensschutzes der Steuerpflichtigen zwei Ausnahmefälle, welche die Finanzverwaltung weiterhin akzeptiert. Einer dieser beiden Ausnahmen liegt vor, wenn entweder die Betriebseinstellung nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens, aber vor Veröffentlichung des BMF-Schreibens vom 8.4.2022 erfolgte oder aber wenn die Betriebseinstellung vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens und vor dem 8.8.2017 war. Für alle anderen offenen Fällen gibt es keine weiteren Ausnahmeregelungen und der Gewinn aus der Restschuldbefreiung wird im Veranlagungszeitraum der Betriebsaufgabe steuerlich berücksichtigt.

## 31. Leistungsbeschreibung in Rechnungen

Die Anforderungen an ausgestellte Rechnungen führen in der Praxis häufig zu unterschiedlichen Auffassungen zwischen Finanzverwaltung und Unternehmer. Regelmäßig ändern und präzisieren aber auch Gerichte die notwendigen Anforderungen. Dies ist durch den Bundesfinanzhof bezüglich einer ausreichenden Leistungsbeschreibung vorgenommen worden. Im Hinblick auf jenes Urteil wurde nun ein BMF-Schreiben veröffentlicht, welches die vorgenommene Änderung beschreibt.

Gegenstand des Urteils war damals die sog. „handelsübliche Bezeichnung“. Diese soll den Anspruch auf den Vorsteuerabzug grundsätzlich nicht weiter verschärfen. Vielmehr ist ausschlaggebend, ob es sich um Waren aus dem niedrigen, mittleren oder oberen Preissegment handelt, denn in diesen Bereichen kann sich die Handelsüblichkeit deutlich unterscheiden. Diese Unterscheidung ist für jeden Einzelfall gesondert zu treffen.

Die Bezeichnung der Leistung muss den Abgleich zwischen Bestellung und gelieferter Ware ermöglichen und zwar eindeutig und ohne Möglichkeit einer fälschlicherweise mehrfachen Abrechnung. Wenn eine Bezeichnung von Gegenständen den gesetzlichen Vorgaben von Kaufleuten entspricht und diese Bezeichnung in den Geschäftskreisen allgemein verwendet wird, ist sie handelsüblich. In Einzelfällen muss eventuell nachgewiesen werden, ob eine handelsübliche Bezeichnung vorliegt.

## 32. Fahrtenbücher mit kleinen Mängeln

Mängel und Ungenauigkeiten in den Fahrtenbüchern führen immer wieder zu Meinungsverschiedenheiten zwischen den betroffenen Unternehmern und der Finanzverwaltung. Das liegt daran, dass in den meisten Fällen Angaben fehlen oder nicht richtig vermerkt wurden, sodass einzelne Sachverhalte nicht mehr glaubhaft sind oder nachvollzogen werden können.

Sofern keine hinreichende Gewähr für die Vollständigkeit und Richtigkeit der Angaben vorliegt, kann das Finanzamt die 1-%-Regelung anwenden, welche sich meistens zu Ungunsten des Steuerpflichtigen auswirkt.

In einem vor dem Niedersächsischen Finanzgericht (FG) ausgetragenen Streitfall hat ein Steuerpflichtiger ein Fahrtenbuch geführt, welches kleinere Mängel in Form von Abkürzungen, ausgelassene Umwege und abweichende Kilometerangaben aufwies. Für das Fi-



nanzamt hätten diese Mängel die Anwendung der 1-%-Regelung gerechtfertigt, das FG widersprach dem aber.

Nach seiner Auffassung sind im entschiedenen Fall die Angaben, trotz der aufgeführten Mängel, insgesamt schlüssig und damit auch steuerlich anzuerkennen. Bei Einzelfällen ist es Aufgabe des Finanzamts, fehlende Angaben aus vorliegenden Unterlagen zu ermitteln, sodass Unklarheiten geklärt werden können.

Sofern die gemachten Angaben in dem jeweiligen Einzelfall noch glaubhaft sind, darf nicht zur 1-%-Regelung gewechselt werden. Nach Auffassung des FG ist diese aufgrund einer möglichen Übermaßbesteuerung nicht leichtfertig anzuwenden.

### 33. Anwendung der 1-%-Regelung bei hochpreisigen Pkw

Im Betriebsvermögen gehaltene Pkw und deren steuerliche Behandlung führen immer wieder zu Auseinandersetzungen mit dem Fiskus. Liegt kein Fahrtenbuch für diesen Pkw vor oder ist dieses fehlerhaft, legt das Finanzamt die 1-%-Regelung zugrunde.

In einem vor dem Finanzgericht München (FG) ausgefochtenen Fall hielt ein Unternehmer in seinem Privatvermögen zwei hochpreisige Pkw und in seinem Betriebsvermögen zwei geleaste Pkw, ebenfalls aus dem höheren Preissegment. Bei einer Betriebsprüfung legte der Unternehmer die Fahrtenbücher für die Unternehmensfahrzeuge vor. Die Angaben daraus waren jedoch nicht leserlich, sodass das Finanzamt auf die 1-%-Regelung zurückgriff.

Dagegen wehrte sich der Unternehmer vor dem FG. Den ersten Anschein für eine Privatnutzung der betrieblichen Pkw konnte er damit entkräften, dass er im Privatvermögen noch gleichwertige Fahrzeuge habe und nicht auf die betrieblichen Pkw für Privatfahrten angewiesen sei. Trotzdem gab das FG dem Finanzamt Recht.

Die bloße Behauptung, dass die betrieblichen Fahrzeuge nicht auch privat genutzt werden, reicht nicht aus. Hierzu sind fundierte Nachweise erforderlich. Nach der allgemeinen Lebenserfahrung muss davon ausgegangen werden, dass ein betrieblicher Pkw auch privat genutzt wird, sofern der Unternehmer die bloße Möglichkeit dazu hat. Dafür ist es unerheblich, ob im Privatvermögen andere Pkw existieren und auch, ob diese in dasselbe Preissegment gehören.

**Anmerkung:** Das anhängige Revisionsverfahren liegt zur endgültigen Entscheidung vor dem Bundesfinanzhof (Az: VIII R 12/21). Das Urteil des FG ist noch nicht rechtskräftig.

### 34. Umlage der Grundsteuer auf Mieter

Unabhängig davon, ob es sich um einen gewerblichen oder privaten Mieter handelt, können bestimmte Kosten des Vermieters auf den Mieter umgelegt werden, welche dieser durch die Nebenkosten zahlt. Während aber die gezahlte Miete bei Privatpersonen zu der eigenen Vermögenssphäre gehört, ist die Mietzahlung bei Unternehmern als Betriebsausgabe anzusetzen. Diese ist einschließlich der Nebenkosten auch bei der Gewerbesteuerberechnung zu berücksichtigen, entschied der Bundesfinanzhof (BFH).

In einem vom BFH am 2.2.2022 entschiedenen Fall mietete ein Gewerbetreibender ein Bürogebäude für seine Firma an. Laut dem Mietvertrag hatte er neben weiteren Kosten auch die anfallende Grundsteuer zu zahlen. Das Finanzamt berücksichtigte die Zahlungen der Grundsteuer als Bestandteil der Miete. Damit ist der Betrag auch bei der Gewerbesteuerberechnung zu berücksichtigen. Ein Achtel der im Veranlagungszeitraum getätigten Mietzahlungen für die Nut-

zung unbeweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens ist dem Gewinn bei der Gewerbesteuerberechnung hinzuzurechnen, sofern die Aufwendungen den Gewinn vorher gemindert haben.

Der BFH stimmte dem Ansatz des Finanzamts zu. Unter den Mietaufwendungen sind nicht nur die reinen Mietzahlungen zu verstehen, sondern auch umgelegte Kosten wie hier die Grundsteuer. Eine Hinzurechnung bei der Gewerbesteuerberechnung ist demnach vorzunehmen. Nicht in Ordnung wäre es dagegen, wenn diese Hinzurechnung vermindert wird, indem der Mieter Aufwendungen des Vermieters übernimmt und dieser dafür nur einen verminderten Mietzins erhält.

### 35. Leistungsaustausch bei Ausfallhonorar

Um von einem steuerbaren Umsatz im umsatzsteuerlichen Sinne ausgehen zu können, muss zwingend ein Leistungsaustausch vorliegen. Das ist der Fall, wenn ein direkter Zusammenhang zwischen Leistung und entsprechendem Entgelt vorliegt, wie bei einem Vertrag in dem Entgelt und Leistungs- bzw. Lieferumfang klar geregelt sind. Wie es sich dabei mit einem Ausfallhonorar verhält, musste dagegen der Bundesfinanzhof (BFH) entscheiden.

Ein selbstständiger Architekt schloss mit seinem Auftraggeber einen Vertrag über mehrere Posten. Einige davon waren bereits ausgeführt, als der Auftraggeber den Vertrag kündigte. Der Architekt erhielt ein Honorar für die ausgeführten Leistungen und dazu ein Ausfallhonorar. Das reguläre Honorar erklärte er als steuerpflichtigen, das Ausfallhonorar dagegen als nicht steuerbaren Umsatz. Aufgrund einer Außenprüfung widersprach das Finanzamt dieser Behandlung. Bei dem Ausfallhonorar handele es sich um eine Gegenleistung für den Verzicht auf die Erfüllung des Vertrags, die deshalb einem Leistungsaustausch entspricht und damit als steuerpflichtig zu beurteilen ist.

Der BFH hat das Urteil des Finanzgerichts aufgehoben und die Sache zur weiteren Bearbeitung wieder zurückgewiesen. Darüber, ob eine Zahlung als Entgelt für eine Leistung angesehen werden kann, muss durch eine individuelle Entscheidung über die richtige Zuordnung getroffen werden. Maßgebend dabei ist auch, was die beteiligten Parteien tatsächlich vereinbaren wollten, sofern es aus dem Vertrag nicht eindeutig erkennbar ist wie in dem vorliegenden Fall.

### 36. Überhöhte Verzinsung eines Gesellschafterdarlehens als vGA

Sog. verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA) zeichnen sich dadurch aus, dass die Gesellschaft einem Gesellschafter einen geldwerten Vorteil zukommen lässt. Dieser Vorteil besteht in Abweichungen vom üblichen Marktwert, die durch das Gesellschaftsverhältnis begründet sind. Inwieweit eine hohe Verzinsung eines Gesellschafterdarlehens als vGA gilt, hatte der Bundesfinanzhof (BFH) mit Urteil v. 18.5.2021 zu entscheiden.

Im entschiedenen Fall nahm eine inländische GmbH bei ihrer Alleingesellschafterin ein unbesichertes Gesellschafterdarlehen im Jahr 2012 auf, das mit 8 % p. a. verzinst wurde. Die Alleingesellschafterin nahm bei ihren Gesellschaftern zu identischen Konditionen (8 % und unbesichert) in gleicher Höhe ein Darlehen auf. Daneben erhielt sie ein Bankdarlehen, welches mit ca. 5 % verzinst wurde, aber vollumfänglich besichert war. Das Finanzamt beurteilte die Differenz in Höhe von 3 % als vGA.

Der BFH urteilte, dass der angestellte Fremdvergleich zur Feststellung einer vGA nicht ausreicht. Dadurch, dass das Gesellschafterdarlehen nachrangig und unbesichert ist, kann es nicht mit einem vorrangigen, besicherten Darlehen verglichen werden. Ein fremder Dritter

würde diese ebenso unterschiedlich behandeln. Er würde nicht nur die aktuelle Vermögenssituation seines Schuldners bedenken, sondern auch dessen zukünftige wirtschaftliche Entwicklung. In dieser Hinsicht liegt es nahe, dass er durch die fehlenden Sicherheiten und die Nachrangigkeit des Darlehens einen höheren Zinssatz für seine Überlassung fordern könnte, als ein abgesicherter Darlehensgeber.

### 37. Aufbewahrung von Rechnungen bei elektronischen Registrierkassen

Nach den Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes (UStG) muss der Unternehmer ein Doppel der Rechnung, die er selbst oder ein Dritter in seinem Namen und für seine Rechnung ausgestellt hat, sowie alle Rechnungen, die er erhalten oder die ein Leistungsempfänger oder in dessen Namen und für dessen Rechnung ein Dritter ausgestellt hat, 10 Jahre aufbewahren. Die Rechnungen müssen für den gesamten Zeitraum die Anforderungen der Vorschriften des UStG erfüllen. Die Aufbewahrungsfrist beginnt mit dem Schluss des Kalenderjahres, in dem die Rechnung ausgestellt worden ist.

Nunmehr äußert sich das Bundesfinanzministerium zur Aufbewahrung von Rechnungen, die Unternehmer mithilfe elektronischer oder computergestützter Kassensysteme oder Registrierkassen erteilen. Danach ist es hinsichtlich der erteilten Rechnungen ausreichend, wenn ein Doppel der Ausgangsrechnung (Kassenbeleg) aus den unveränderbaren digitalen Aufzeichnungen reproduziert werden kann, die auch die übrigen Anforderungen der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung (GoBD) erfüllen, insbesondere die Vollständigkeit, Richtigkeit und Zeitgerechtigkeit der Erfassung.

### 38. Verkauf eines betrieblichen Pkw mit privater Nutzung

Mit der Anschaffung eines Gegenstandes hat der Unternehmer immer zu entscheiden, wie dieser Gegenstand genutzt und welcher Vermögenssphäre er zugeordnet werden soll. Liegt eine ausschließlich betriebliche oder ausschließlich private Nutzung vor, ist die Zuordnung zum Betriebs- bzw. Privatvermögen eindeutig. Liegt aber eine gemischte Nutzung vor, ist auf die jeweiligen Nutzungsanteile abzustellen.

Wird das Wirtschaftsgut über 50 % betrieblich genutzt, liegt notwendiges Betriebsvermögen vor. Bei einer Nutzung von unter 10 % für betriebliche Zwecke handelt es sich um notwendiges Privatvermögen. Befindet sich die betriebliche Nutzung dagegen zwischen 10 % - 50 %, liegt gewillkürtes Betriebsvermögen vor und der Unternehmer hat ein Zuordnungswahlrecht. Umsatzsteuerlich gelten hierfür andere Regelungen.

Bei einem späteren Verkauf dieses Wirtschaftsguts gibt es bei einer Zuordnung zum Privatvermögen keine Besteuerung, da die private Vermögenssphäre unabhängig von dem Unternehmen ist. Sollte allerdings Betriebsvermögen vorliegen, sind die aufgedeckten stillen Reserven zwingend zu versteuern.

Bei Pkw, welche dem gewillkürten Betriebsvermögen zugeordnet sind, also betrieblich und privat genutzt werden, findet im Fall ei-

ner Veräußerung eine volle Besteuerung der stillen Reserven statt. Das entschied der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 16.6.2020. Auch wenn man zunächst davon ausgehen könnte, dass die geltend gemachte Abschreibung (AfA) den privaten Nutzungsanteil des Kfz „neutralisiert“, ist dies kein Grund für eine lediglich anteilige Berücksichtigung des Veräußerungserlöses oder für eine gewinnmindernde Korrektur der AfA, welche auf die Privatfahrten entfällt.

**Bitte beachten Sie!** Gegen dieses Urteil wurde eine Verfassungsbeschwerde beim Bundesverfassungsgericht (Az: 2 BvR 6121/20) eingereicht. Bis zu dessen Entscheidung sollten vergleichbare Fälle offengehalten werden.

### 39. Nachweis der betrieblichen Nutzung für Investitionsabzugsbeträge und Sonder-AfA

Steuerpflichtige, die einen Investitionsabzugsbetrag (IAB) und die Sonder-AfA nach § 7g EStG in Anspruch nehmen möchten, müssen bedenken, dass dies lediglich für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens möglich ist, wenn diese fast nur betrieblich genutzt werden. Die Privatnutzung darf 10 % der Gesamtnutzung nicht übersteigen. Dies führt insbesondere bei Pkw in der Praxis häufig zu Schwierigkeiten, die jeweiligen Nutzungsanteile nachzuweisen.

Als Nachweis für den Anteil der privaten Nutzung eignet sich ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch grundsätzlich am besten. Wendet der Steuerpflichtige dagegen die 1-%-Regelung an, besagt dies nur, dass die betriebliche Nutzung mehr als 50 % beträgt. Ob allerdings eine Privatnutzung von weniger als 10 % vorliegt, lässt sich daraus nicht ableiten. Bei Anwendung der 1-%-Regelung geht die Finanzverwaltung daher grundsätzlich von einem schädlichen Nutzungsumfang aus.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 16.3.2022 zu dieser Thematik Stellung genommen. Ein selbstständiger Unternehmer bildete IAB für zukünftige Käufe von Pkw und kaufte diese schließlich auch zu den geplanten Zeitpunkten mit Abzug der Sonder-AfA. Für den gesamten Fuhrpark wird die 1-%-Regelung angewandt, Fahrtenbücher werden nicht geführt. Aus diesem Grund versagte das Finanzamt IAB und Sonder-AfA, hier könne nicht von einer fast ausschließlich betrieblichen Nutzung ausgegangen werden.

Das Finanzgericht Münster übernahm in seinem Urteil (Urt. v. 10.7.2019 – 7 K 2862/17 E) diese Auffassung. Der BFH gab der Revision jedoch statt und hob das Urteil des Finanzgerichts auf. Dieses hat nunmehr erneut über den Sachverhalt zu entscheiden.

Der BFH führt aus, dass das Finanzgericht zwar richtig festgestellt habe, dass keine Fahrtenbücher als Nachweis vorlagen, trotzdem sei die Anerkennung von IAB und Sonder-AfA möglich, da das Vorlegen anderer Beweise zulässig sei. Mit Verweis auf die laufende Rechtsprechung des BFH lasse sich feststellen, dass es bei den erforderlichen Nachweisen keine Beschränkung auf Fahrtenbücher gebe, ebenso fehle es an einer entsprechenden gesetzlichen Vorschrift.

**Hinweis:** Bei Kapitalgesellschaften gibt es – anders als bei Personengesellschaften und Einzelunternehmen – keine Privatsphäre, daher ist hier immer von einer vollständigen betrieblichen Nutzung des Pkw auszugehen.

## Handlungsempfehlungen und Gestaltungshinweise zum Jahresende

### 40. Längere Frist beim Investitionsabzugsbetrag

Der Investitionsabzugsbetrag (IAB) sorgt dafür, dass für bestimmte künftige Anschaffungen oder Herstellungen vorab eine Gewinnminderung vorgenommen wird. Dies eröffnet ein Zeitfenster von grundsätzlich 3 Jahren, um die Investition durchzuführen. Die Steuerlast wird so in ein späteres Jahr verlagert. Lässt der Steuerpflichtige die 3-Jahres-Frist verstreichen, ohne eine Investition vorzunehmen, muss er die vorgenommene Gewinnminderung rückgängig machen und im Regelfall eine Steuernachzahlung plus Zinsen leisten.

Um für kleine und mittlere Unternehmen mehr Flexibilität und eine Planungssicherheit während der Corona-Krise zu schaffen, hat der Gesetzgeber eine Ausdehnung der Investitionsfrist für in 2017 und 2018 gebildete IAB vorgesehen. Danach haben Steuerpflichtige für in 2017 gebildete IAB 5 Jahre Zeit, um die geplante Investition durchzuführen. Für in 2018 gebildete IAB sind 4 Jahre für die geplante Anschaffung oder Herstellung vorgesehen. Es sollte den Steuerpflichtigen damit möglich gemacht werden, auch in 2022 noch geplante Investitionen zu tätigen.

Da die wirtschaftliche Lage aufgrund Corona aber weiterhin angespannt blieb, wurde die Investitionsfrist **um noch ein weiteres Jahr verlängert**, sodass die Steuerpflichtigen ihre geplanten Investitionen ohne steuerliche Folgen auch noch im gesamten Jahr 2023 tätigen können. Erfolgt dies, ist der IAB nicht rückgängig zu machen und auch die Nachzahlung nicht zu verzinsen. Damit haben die Steuerpflichtigen nun 4, 5 bzw. 6 Jahre Zeit, die geplanten Anschaffungen zu tätigen.

Bildungsjahr des IAB	Frist	aufzulösen bis Jahr
2017	6 Jahre	2023
2018	5 Jahre	2023
2019	4 Jahre	2023

### 41. Weihnachts-/Betriebsfeier

Zuwendungen für Betriebsveranstaltungen wie „Weihnachtsfeiern“ bleiben bis zu einem Betrag in Höhe von 110 € steuerfrei, auch wenn der Betrag pro Veranstaltung und Arbeitnehmer überschritten wird. Nur der überschrittene Betrag ist dann steuer- und sozialversicherungspflichtig.

Zu den Zuwendungen gehören alle Aufwendungen des Arbeitgebers einschließlich Umsatzsteuer unabhängig davon, ob sie einzelnen Arbeitnehmern zurechenbar sind oder ob es sich um den rechnerischen Anteil an den Kosten der Betriebsveranstaltung handelt, die der Arbeitgeber gegenüber Dritten für den äußeren Rahmen der Betriebsveranstaltung aufwendet.

**Beispiel:** Die Aufwendungen für eine Betriebsveranstaltung betragen 10.000 €. Der Teilnehmerkreis setzt sich aus 75 Arbeitnehmern zusammen, von denen 25 von je einer Person begleitet werden. Die Aufwendungen sind auf 100 Personen zu verteilen, sodass auf jede Person ein geldwerter Vorteil von 100 € entfällt.

Sodann ist der auf die Begleitperson entfallende geldwerte Vorteil dem jeweiligen Arbeitnehmer zuzurechnen. 50 Arbeitnehmer haben somit einen geldwerten Vorteil von 100 €, der den Freibetrag von 110 € nicht übersteigt und daher nicht steuerpflichtig ist.

Bei 25 Arbeitnehmern beträgt der geldwerte Vorteil 200 €. Nach Abzug des Freibetrags von 110 € ergibt sich für diese Arbeitnehmer ein geldwerter Vorteil von jeweils 90 €. Er bleibt dann sozialversicherungsfrei, wenn ihn der Arbeitgeber mit 25 % pauschal besteuert.

Ungeklärt war in diesem Zusammenhang, wie mit den Kosten für Absagen von Kollegen zu verfahren ist, die an der Feier nicht teilnehmen können, für die die Kosten aber dennoch angefallen sind. Dazu äußert sich das Finanzgericht Köln (FG) in seiner Entscheidung vom 27.6.2018 zugunsten der Steuerpflichtigen. Danach wären Absagen von Kollegen anlässlich einer Betriebsveranstaltung steuerrechtlich nicht zulasten der tatsächlich Feiernden gegangen.

Anders sieht das der Bundesfinanzhof in seinem Urteil vom 29.4.2021. Nach seiner Auffassung ist der Ansatz der Zuwendungen anteilig auf die Teilnehmer und deren Begleitpersonen zu berechnen. Bei dem Wertansatz sind alle Aufwendungen zu berücksichtigen, welche mit der Veranstaltung in Zusammenhang stehen, unerheblich davon, ob die Arbeitnehmer dadurch einen Vorteil haben oder nicht. Anschließend sind diese Kosten gleichmäßig auf die „teilnehmenden“ Arbeitnehmer aufzuteilen.

**Anmerkung:** Durch diese Entscheidung können sich lohnsteuerlichen Folgen für den Arbeitnehmer ergeben, die zu einer übermäßigen Steuerlast führen. Denn in einem solchen – praxisnahen – Fall müsste der Arbeitnehmer ein Mehr an Zuwendung versteuern als ihm der Arbeitgeber zugedacht hat. In der Regel versteuert der Arbeitgeber den Mehrbetrag aber pauschal.

**Bitte beachten Sie!** Eine begünstigte Weihnachts-/Betriebsveranstaltung liegt nur dann vor, wenn sie allen Angehörigen des Betriebs oder eines Betriebsteils grundsätzlich offensteht. Eine Betriebsveranstaltung wird als „üblich“ eingestuft, wenn nicht mehr als zwei Veranstaltungen jährlich durchgeführt werden. Auf die Dauer der einzelnen Veranstaltung kommt es nicht an. Demnach können auch mehrtägige Betriebsveranstaltungen begünstigt sein.

### 42. Geschenke an Geschäftsfreunde

Geschenke – insbesondere zum Jahresende – also „Sachzuwendungen“ an Personen, die nicht Arbeitnehmer des Unternehmers sind – wie z. B. Kunden oder Geschäftsfreunde –, dürfen als Betriebsausgaben abgezogen werden, wenn die Kosten der Gegenstände pro Empfänger und Jahr 35 € ohne Umsatzsteuer (falls der Schenkende zum Vorsteuerabzug berechtigt ist) nicht übersteigen.

Ist der Betrag höher oder werden an einen Empfänger im Wirtschaftsjahr mehrere Geschenke überreicht, deren Gesamtkosten 35 € übersteigen, entfällt die steuerliche Abzugsmöglichkeit in vollem Umfang.

Eine Ausnahme sind Geschenke bis 10 €. Hier geht der Fiskus davon aus, dass es sich um Streuwerbeartikel handelt. Hierfür entfällt auch die Aufzeichnungspflicht der Empfänger.



Der Zuwendende darf aber Aufwendungen von bis zu 10.000 € im Jahr pro Empfänger mit einem Pauschalsteuersatz von 30 % (zzgl. Soli-Zuschlag und pauschaler Kirchensteuer) versteuern. **Der Aufwand stellt jedoch keine Betriebsausgabe dar!** Der Empfänger ist von der Steuerübernahme zu unterrichten.

Geschenke an Geschäftsfreunde aus ganz persönlichem Anlass (Geburtstag, Hochzeit und Hochzeitsjubiläen, Kindergeburt, Geschäftsjubiläum) im Wert bis 60 € müssen nicht pauschal besteuert werden. Das gilt auch für Geschenke an Arbeitnehmer (siehe folgenden Beitrag). **Übersteigt der Wert für ein „Geschenk an Geschäftsfreunde“ jedoch 35 €, ist es nicht als Betriebsausgabe absetzbar!**

### 43. Geschenke an Arbeitnehmer

Will der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern neben den üblichen Zuwendungen (Blumen o. Ä.) auch ein Geschenk zum Jahresende überreichen, kann er auch die besondere Pauschalbesteuerung nutzen.

Auch Geschenke an Mitarbeiter können danach bis zu einer Höhe von 10.000 € pro Jahr bzw. pro Arbeitnehmer vom Arbeitgeber mit 30 % (zzgl. Soli-Zuschlag und pauschaler Kirchensteuer) pauschal besteuert werden. Sie sind allerdings sozialversicherungspflichtig. **In diesem Fall kann der Arbeitgeber die Aufwendungen aber als Betriebsausgaben ansetzen.**

### 44. Neue Nutzungsdauer für Computerhard- und Software

Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer, die der Abschreibung zugrunde zu legen ist, wurde für Computerhard- und Software seit rund 20 Jahren nicht mehr geprüft und bedarf deshalb einer Anpassung an die geänderten tatsächlichen Verhältnisse.

In seinem Schreiben vom 22.2.2022 stellt das Bundesfinanzministerium (BMF) ergänzend zu seinem Schreiben v. 26.2.2021 Folgendes klar: Computerhard- und Software unterliegt auch weiterhin der Regelabschreibung. Die Möglichkeit, eine kürzere betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer zugrunde zu legen, stellt aber keine besondere Form der Abschreibung oder -methode und keine Sofortabschreibung dar.

Auch bei einer grundsätzlich anzunehmenden Nutzungsdauer von einem Jahr gilt, dass

- » die Abschreibung im Zeitpunkt der Anschaffung oder Herstellung, mithin bei Fertigstellung beginnt
- » die Wirtschaftsgüter in ein zu führendes Bestandsverzeichnis aufzunehmen sind
- » der Steuerpflichtige von dieser Annahme auch abweichen kann und
- » die Anwendung anderer Abschreibungsmethoden grundsätzlich möglich ist.

Die Finanzverwaltung will es nicht beanstanden, wenn abweichend von den Vorgaben des Einkommensteuergesetzes die Abschreibung im Jahr der Anschaffung oder Herstellung in voller Höhe vorgenommen wird.

**Begriffsbestimmung:** Der Begriff „Computerhardware“ umfasst Desktop-Computer, Notebook-Computer, Tablets, Dockingstations, Desktop-Thin-Clients, Workstations, externe Speicher- und Datenverarbeitungsgeräte (Small-Scale-Server), externe Netzteile sowie

Peripheriegeräte. Das BMF-Schreiben, das Sie auch im Netz unter [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de) und dort unter Service -> Publikationen -> BMF-Schreiben finden, enthält auch eine genaue Definition der Wirtschaftsgüter, deren Aufzählung den Rahmen dieses Informationsschreibens sprengen würde.

**Die Abschreibungsregelungen finden erstmals Anwendung in Gewinnermittlungen für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2020 enden.** In Gewinnermittlungen nach dem 31.12.2020 können diese Grundsätze auch auf entsprechende Wirtschaftsgüter angewandt werden, die in früheren Wirtschaftsjahren angeschafft oder hergestellt wurden und bei denen eine andere als die einjährige Nutzungsdauer zugrunde gelegt wurde.

Die Regelung findet auch für Überschusseinkünfte Anwendung. Für Wirtschaftsgüter des Privatvermögens, die zur Einkünfteerzielung verwendet werden, gilt die Regelung ab dem Veranlagungszeitraum 2021 entsprechend.

### 45. Verlängerte Frist für degressive Abschreibung

Zum 1.1.2020 wurde die degressive Abschreibung (AfA) befristet wieder eingeführt. **Danach können bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die nach dem 31.12.2019 und vor dem 1.1.2022 angeschafft oder hergestellt worden sind, degressiv abgeschrieben werden.**

**Die Frist zur Anwendung der degressiven AfA wurde nun um ein weiteres Jahr verlängert und gilt damit auch für Wirtschaftsgüter, die im Jahr 2022 angeschafft oder hergestellt worden sind.**

Die degressive AfA kann nach einem unveränderlichen Prozentsatz vom jeweiligen Restwert vorgenommen werden. Der dabei anzunehmende Prozentsatz darf höchstens das Zweieinhalbfache des bei der AfA in gleichen Jahresbeträgen in Betracht kommenden Prozentsatzes betragen und 25 % nicht übersteigen.

### 46. Aufbewahrungsfristen

Die Aufbewahrungsfrist beginnt mit dem Schluss des Kalenderjahres, in dem die letzte Eintragung in das Buch gemacht, das Inventar, die Eröffnungsbilanz, der Jahresabschluss oder der Lagebericht aufgestellt, der Handels- oder Geschäftsbrief empfangen oder abgesandt worden oder der Buchungsbeleg entstanden ist. Im Einzelnen können nachfolgend aufgezeigte Unterlagen nach dem 31.12.2022 vernichtet werden:

#### » Aufbewahrungsfrist 10 Jahre\*:

Bücher, Inventare, Bilanzen, Rechnungen und Buchungsbelege (Offene-Posten-Buchführung) – d. h. Bücher mit Eintragung **vor dem 1.1.2013**, Bilanzen und Inventare, die **vor dem 1.1.2013** aufgestellt sind, sowie Belege mit Buchfunktion.

#### » Aufbewahrungsfrist 6 Jahre\*:

Empfangene Handels- und Geschäftsbriefe sowie Kopien von abgesandten Handels- und Geschäftsbriefen, sonstige Unterlagen – d. h. Unterlagen und Lohnkonten, die **vor dem 1.1.2017** entstanden sind.

\*Dies gilt nicht, soweit Bescheide noch nicht endgültig und soweit Rechtsbehelfs- oder Klageverfahren anhängig sind.