ANDREAS HÄBE
STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT

Andreas Häbe Steuerberatungsgesellschaft mbH & Co. KG
Marktstraße 88 · 89537 Giengen

Marktstraße 88
89537 Giengen
Telefon (07322) 9614-0
Telefax (07322) 961496

Informationsbrief

Oktober 2023

Inhalt

1 Steuerermäßigung für energetische Maßnahmen bei Vereinbarung eines Vorbehaltsnießbrauchs

2 Privates Veräußerungsgeschäft nach Grundstücksteilung

3 Handwerkerleistungen in unentgeltlich überlassener Wohnung

4 Angemessene Verzinsung bei Gesellschafterkonten

5 „Essen auf Rädern": Aufwendungen keine außergewöhnlichen Belastungen

6 Erbschaftsteuerbefreiung des „Familienheims" bei Selbstnutzung

7 Investitionsbeträge und Sonderabschreibungen bei kleinen und mittleren Betrieben – Investitionsfristen beachten

Allgemeine Steuerzahlungstermine im Oktober

Fälligkeit[1]		Ende der Schonfrist
Di. 10.10.	**Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag[2]**	**13.10.**
	Umsatzsteuer[3]	**13.10.**

Die 3-tägige Schonfrist gilt nur bei Überweisungen; maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde. Dagegen muss bei Scheckzahlung der Scheck spätestens 3 Tage vor dem Fälligkeitstermin eingereicht werden.

1 Steuerermäßigung für energetische Maßnahmen bei Vereinbarung eines Vorbehaltsnießbrauchs

Seit 2020 können für energetische Maßnahmen an älteren, zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden (z. B. Wärmedämmung, Heizungsmodernisierung oder neue Fenster) Steuerermäßigungen geltend gemacht werden. Diese betragen in den ersten beiden Jahren jeweils 7 % der Aufwendungen, höchstens je 14.000 Euro, und im dritten Kalenderjahr 6 %, höchstens 12.000 Euro, woraus sich eine höchstmögliche Steuerermäßigung von 40.000 Euro ergibt. Für ein Objekt können somit insgesamt Aufwendungen von bis zu 200.000 Euro berücksichtigt werden (vgl. § 35c EStG).

Für Eltern, die frühzeitig die Nachfolge regeln wollen und die Übertragung von Vermögen auf ihre Kinder planen, ist z. B. die Übertragung einer selbstgenutzten Wohnung gegen ein (dingliches) Nutzungs- bzw. Wohnrecht zugunsten der Eltern ggf. ein denkbares Modell.

---

1 Lohnsteuer-**Anmeldungen** bzw. Umsatzsteuer-**Voranmeldungen** müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können.

2 Für den abgelaufenen Monat. Falls vierteljährlich gezahlt wird, für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

3 Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat. Falls vierteljährlich ohne Dauerfristverlängerung gezahlt wird, für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

Die Konstellation hat den Vorteil, dass die Kinder die Immobilie bereits übernehmen können, während die Eltern durch den Nießbrauchsvorbehalt gleichzeitig weiterhin z. B. Mieterträge erzielen oder (bis ans Lebensende) in „ihrer" Immobilie wohnen bleiben können.

In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass eine derartige Gestaltung nachteilig sein kann, wenn nach der Übertragung energetische Maßnahmen an dem Gebäude durchgeführt werden sollen. Dabei können die Eltern die Steuerermäßigung nach § 35c EStG regelmäßig **nicht** in Anspruch nehmen, weil sie weder bürgerlich-rechtlicher Eigentümer noch wirtschaftlicher Eigentümer sind, was von der Finanzverwaltung derzeit gefordert wird.[4]

Aber auch bei den Eigentümern (Kinder) kommt bei dieser Konstellation eine Steuerermäßigung **nicht** in Betracht, weil diese nur derjenige erhält, der das Gebäude zu **eigenen** Wohnzwecken nutzt.[5]

Sind derartige Übertragungen (mittelfristig) geplant, ist ggf. zu prüfen, ob entsprechende energetische Maßnahmen vorgezogen werden können bzw. sollen, damit die Steuerermäßigung nicht „verloren" geht.

2 Privates Veräußerungsgeschäft nach Grundstücksteilung

Gewinne aus der Veräußerung von Grundstücken, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als 10 Jahre beträgt, sind grundsätzlich als Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften im Rahmen der sonstigen Einkünfte einkommensteuerpflichtig; ausgenommen von der Besteuerung sind u. a. Objekte, die im Zeitraum zwischen Anschaffung oder Fertigstellung und Veräußerung zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurden.[6]

Wird bei einem bebauten und zu eigenen Wohnzwecken genutzten Grundstück ein Teil des Gartens abgeteilt und innerhalb von 10 Jahren nach der Anschaffung veräußert, liegt ein steuerpflichtiges privates Veräußerungsgeschäft vor. Dies hat das Niedersächsische Finanzgericht[7] entschieden.

Mit der Grundstücksteilung und Bildung des neuen Flurstücks zum Zwecke des Verkaufs wurde der **Zusammenhang** mit dem weiterhin zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäude **aufgehoben**. Der Grund und Boden „gehörte" nicht zum eigengenutzten Gebäude und konnte daher auch nicht zu eigenen Wohnzwecken genutzt werden. Das Gericht verweist insbesondere auf den Zweck der Ausnahmeregelung, nur Grundstücksveräußerungen, die durch einen – im Streitfall nicht gegebenen – Wohnsitzwechsel ausgelöst werden, von der Besteuerung als Veräußerungsgeschäft zu befreien.

3 Handwerkerleistungen in unentgeltlich überlassener Wohnung

Für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen wird unter bestimmten Voraussetzungen auf Antrag eine Steuerermäßigung von 20 % der Aufwendungen, höchstens jedoch 1.200 Euro, durch Abzug von der tariflichen Einkommensteuer gewährt (§ 35a Abs. 3 EStG). Erforderlich ist u. a., dass die Handwerkerleistung in einem Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht wird.

In einer aktuellen Entscheidung hat der Bundesfinanzhof zu der Frage Stellung genommen, ob ein **„Haushalt"** das Bestehen eines Nutzungsrechts des Steuerpflichtigen – z. B. als Eigentümer oder Mieter – erfordert.[8] Nach Ansicht des Gerichts verlangt das Gesetz neben der tatsächlichen Führung eines Haushalts **kein besonderes Nutzungsrecht** des Steuerpflichtigen; er kann somit auch in unentgeltlich überlassenen Räumlichkeiten einen Haushalt führen.[9]

Dies gilt – so der Bundesfinanzhof – unabhängig davon, ob sich der Steuerpflichtige gegenüber einem Dritten zur Tragung der Aufwendungen für die Handwerkerleistungen verpflichtet hat.

Im Streitfall hatte der Sohn das Dach eines im Eigentum seiner Mutter stehenden Hauses, in dem diese ihm die Dachgeschosswohnung unentgeltlich zur Nutzung überlassen hat, auf seine Kosten neu eindecken lassen und für die Handwerkerleistungen in seiner Einkommensteuererklärung – zutreffend – die Steuerermäßigung nach § 35a EStG geltend gemacht.

---

4 Siehe BMF-Schreiben vom 14.01.2021 – IV C 1 – S 2296-c/20/10004 (BStBl 2021 I S. 103), Rz. 3 ff.

5 Vgl. BMF-Schreiben vom 14.01.2021 – IV C 1 – S 2296-c/20/10004 (BStBl 2021 I S. 103), Rz. 1.

6 Vgl. § 22 Nr. 2, § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG.

7 Niedersächsisches FG vom 20.07.2022 4 K 88/21 (EFG 2023 S. 494); Revision eingelegt (Az. des BFH: IX R 14/22).

8 BFH-Urteil vom 20.04.2023 VI R 23/21 (BFH/NV 2023 S. 955).

9 Ebenso die Finanzverwaltung im BMF-Schreiben vom 09.11.2016 – IV C 8 – S 2296-b/07/10003 (BStBl 2016 I S. 1213), Rz. 27.

4 Angemessene Verzinsung bei Gesellschafterkonten

Bei einer GmbH und anderen Kapitalgesellschaften werden Vereinbarungen zwischen der Gesellschaft und den Gesellschaftern regelmäßig darauf überprüft, ob sie dem entsprechen, was auch zwischen Fremden vereinbart worden wäre. Ergeben sich in diesem Zusammenhang zu hohe Entgelte – z. B. für Gehälter oder Mieten –, wird hinsichtlich des unangemessenen Teils eine verdeckte Gewinnausschüttung angenommen. Diese erhöht das körperschaft- und gewerbesteuerpflichtige Einkommen der Gesellschaft und ist beim Gesellschafter als Einkünfte aus Kapitalvermögen zu versteuern.

Aber nicht nur solche Vermögensminderungen führen zu einer verdeckten Gewinnausschüttung, sondern auch verhinderte Vermögensmehrungen.

Vor diesem Hintergrund können z. B. Verrechnungskonten, die permanent einen Saldo zu Lasten des Gesellschafters aufweisen, zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führen, wenn keine oder eine unangemessen niedrige Verzinsung vorliegt.

Der Bundesfinanzhof[10] hat jetzt Hinweise gegeben, was in diesem Zusammenhang als angemessen beurteilt werden kann. Danach liegt ein solcher Zins zwischen den banküblichen Guthabenzinsen und dem Zinssatz von z. B. Dispo- bzw. Überziehungskrediten. Dabei kann die jeweilige „Marge" geteilt werden; ein Zinssatz genau zwischen dem **Soll-** und dem **Habenzinssatz** wäre also für die Verzinsung eines Verrechnungskontos nicht zu beanstanden und würde eine verdeckte Gewinnausschüttung vermeiden.

5 „Essen auf Rädern": Aufwendungen keine außergewöhnlichen Belastungen

Entstehen einem Steuerpflichtigen zwangsläufig – z. B. durch Krankheit, durch eine Behinderung oder durch Pflegebedürftigkeit – höhere Aufwendungen als anderen, können diese grundsätzlich als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden, soweit die Gesamtaufwendungen die zumutbare Belastung übersteigen.[11] Für die **Lieferung von Mittagessen** nach Hause – dem sog. „Essen auf Rädern" – entstehen regelmäßig höhere Kosten als für selbst zubereitete Mahlzeiten. Bei Menschen mit einer (krankheitsbedingten) Einschränkung der Selbständigkeit, insbesondere bei Senioren, die auf solche Essenslieferungen angewiesen sind, stellt sich die Frage, ob die Kosten als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen sind.

Das Finanzgericht Münster[12] hat in einem aktuellen Urteil die Berücksichtigung von entsprechenden Essenlieferungen als außergewöhnliche Belastungen abgelehnt, auch wenn man auf einen solchen Menüservice angewiesen ist. Das Gericht sieht in diesen Essenslieferungen nicht berücksichtigungsfähige Kosten, die zu den üblichen Aufwendungen der Lebensführung gehören.

Zu beachten ist, dass ein gesetzliches **Abzugsverbot** für **Diätverpflegung** besteht.[13] Der Bundesfinanzhof[14] hat hierzu zuletzt ausgeführt, dass die Diätverpflegung nicht nur an die Stelle einer medikamentösen Behandlung tritt, sondern auch an die Stelle üblicher Nahrungsmittel, auf deren Verzehr und Beschaffung alle Steuerpflichtigen angewiesen sind. Die Aufwendungen für (eine spezielle) Verpflegung sind damit nicht außergewöhnlich und daher nicht abzugsfähig.

6 Erbschaftsteuerbefreiung des „Familienheims" bei Selbstnutzung

Das Erbschaftsteuergesetz stellt den Erwerb von Todes wegen einer vom Erblasser selbstgenutzten Immobilie (sog. Familienheim) durch die Kinder steuerfrei. Voraussetzung hierfür ist, dass der Erblasser das Objekt bis zum Erbfall zu eigenen Wohnzwecken genutzt hat oder aus zwingenden Gründen an einer Selbstnutzung gehindert war. Der Erwerber (z. B. ein Kind) muss das Objekt **unverzüglich** zu eigenen Wohnzwecken nutzen und die Selbstnutzung des Familienheims mindestens 10 Jahre lang aufrechterhalten.[15]

Unverzüglich ist nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs jedenfalls ein Zeitraum von 6 Monaten nach dem Erbfall. Bei Aufnahme der Selbstnutzung des Objekts nach Ablauf von 6 Monaten muss der Erwerber in diesem Fall darlegen und glaubhaft machen, zu welchem Zeitpunkt er sich zur Selbstnutzung der Wohnung für eigene Wohnzwecke entschlossen hat, aus welchen Gründen ein tatsächlicher Einzug in die Wohnung nicht früher möglich war und warum er diese Gründe nicht zu vertreten hat.[16]

---

10 BFH-Urteil vom 22.02.2023 I R 27/20 (BStBl 2023 II S. 840).

11 Siehe § 33 Abs. 3 EStG.

12 FG Münster vom 27.04.2023 1 K 759/21 E.

13 Vgl. § 33 Abs. 1 Satz 3 EStG.

14 BFH-Beschluss vom 04.11.2021 VI R 48/18 (BFH/NV 2022 S. 120).

15 Näheres siehe § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG.

16 BFH-Urteile vom 28.05.2019 II R 37/16 (BStBl 2019 II S. 678), vom 06.05.2021 II R 46/19 (BStBl 2022 II S. 342) und vom 16.03.2022 II R 6/21; vgl. Informationsbriefe April 2020 Nr. 3 und Juni 2021 Nr. 3.

In Anwendung dieser Grundsätze hat das Finanzgericht Münster entschieden, dass bei einer zeitlichen Verzögerung des Einzugs aufgrund von Renovierungsarbeiten, die der Kläger nachweislich umgehend nach Eintritt des Erbfalls in Auftrag gegeben hat, die aber wegen der hohen Auftragslage der beauftragten Handwerker und schlechter Witterungsbedingungen nicht rechtzeitig ausgeführt werden konnten, die Steuerbefreiung trotz Überschreitens des 6-Monats-Zeitraums nicht gefährdet ist.[17]

Das Finanzgericht München[18] hat entschieden, dass die Steuerbefreiung auch in Betracht kommt, wenn eine pflegebedürftige Erblasserin ihre Wohnung wegen ihres dauerhaften Aufenthalts in einem Pflegeheim für einen festen Zeitraum von 4 Jahren vermietet hatte. In diesem Fall konnte der Erbe mangels Möglichkeit zur Kündigung des zeitlich befristeten Mietvertrags nicht innerhalb von 6 Monaten, sondern erst nach über 2 Jahren nach dem Erbfall in die Wohnung einziehen.

Steuerpflichtige Erben sollten darauf achten, die Beauftragung von Handwerkern oder anderer Maßnahmen, die die Umsetzung der Absicht zur Selbstnutzung belegen können, frühzeitig in die Wege zu leiten und entsprechend zu dokumentieren.

7 Investitionsabzugsbeträge und Sonderabschreibungen bei kleinen und mittleren Betrieben – Investitionsfristen beachten

Bei Anschaffung und Herstellung von vermieteten oder **(fast) ausschließlich betrieblich** genutzten beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens von **Gewerbetreibenden, Selbständigen** oder **Freiberuflern** können – neben der normalen Abschreibung – **bis zu 20 %** der Aufwendungen in den ersten 5 Jahren gesondert abgeschrieben werden.[19] Die Sonderabschreibung kommt bei Anschaffung bzw. Herstellung des Wirtschaftsguts bis zum Jahresende in vollem Umfang für das gesamte Jahr **2023** in Betracht.

Werden entsprechende Investitionen **geplant**, kann durch Berücksichtigung eines **Investitionsabzugsbetrags** in Höhe von bis zu **50 %** der voraussichtlichen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten die steuerliche Wirkung der Abschreibungen vorgezogen werden; der Abzugsbetrag ist begrenzt auf 200.000 Euro im Wirtschaftsjahr.[20] Die Sonderabschreibung kann im Zeitpunkt der Investition zusätzlich geltend gemacht werden.

Voraussetzung für die Berücksichtigung des Investitionsabzugsbetrags ist, dass die Investition innerhalb einer bestimmten **Frist** erfolgt, da ansonsten der Abzugsbetrag rückgängig gemacht wird.[21] Die Frist beträgt normalerweise 3 Jahre. Allerdings sind die Fristen für in den Jahren 2017 bis 2019 gebildete Abzugsbeträge im Zusammenhang mit den Corona-Maßnahmen (mehrmals) verlängert worden.[22]

Somit kommt der Einhaltung der Frist zum **31.12.2023** ggf. auch für Investitionsabzugsbeträge aus mehreren Jahren Bedeutung zu, je nachdem, wann Abzugsbeträge geltend gemacht wurden.

Geltendmachung des Investitionsabzugsbetrags	Dauer der Frist	Investition bis Ende des Wirtschaftsjahres
2017	6 Jahre	2023
2018	5 Jahre	2023
2019	4 Jahre	2023
2020	3 Jahre (normal)	2023

Maßgebend für die Inanspruchnahme des Abzugsbetrags ist der Zeitpunkt der Anschaffung, d. h. der **Lieferung** des Wirtschaftsguts.[23] Diese ist regelmäßig erfolgt, wenn der Erwerber die wirtschaftliche Verfügungsmacht erlangt hat; eine bloße Bestellung reicht hierfür nicht aus.

Wird die Investition rechtzeitig bis zum Ende der Frist durchgeführt, bleibt die (vorgezogene) steuerliche Wirkung des Investitionsabzugsbetrags erhalten.

17 FG Münster vom 30.06.2022 3 K 3184/17 Erb.

18 FG München vom 26.10.2022 4 K 2183/21 (EFG 2023 S. 210); Revision eingelegt (Az. des BFH: II R 48/22).

19 Vgl. § 7g Abs. 5 ff. EStG.

20 Zu beachten ist, dass im Hinblick auf die Geltendmachung von Sonderabschreibungen die Gewinngrenze von 200.000 Euro für das Jahr gilt, das der Anschaffung des Wirtschaftsguts vorangeht (siehe § 7g Abs. 6 Nr. 1 EStG).

21 Vgl. § 7g Abs. 3 EStG.

22 Siehe § 52 Abs. 16 EStG.

23 Vgl. § 9a EStDV.