

Aktuelle Steuerinformationen für den GmbH-Geschäftsführer

Februar 2023

**Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,**

ist ein Entgelt, das Sie Ihren Arbeitnehmern für die Anbringung eines mit **Werbung** für Ihr Unternehmen versehenen **Kennzeichenhalters** an deren privaten Fahrzeugen zahlen, **Arbeitslohn**? Diese Frage beantworten wir anhand einer aktuellen Entscheidung. Zudem widmen wir uns dem Betrieb einer **Photovoltaikanlage** auf dem Dach eines Vermietungsobjekts und beleuchten, welche Folgen Verluste aus Gewerbebetrieb für eine vermögensverwaltende Tätigkeit haben können. Im **Steuertipp** geht es um den Aufteilungsschlüssel für den **Vorsteuerabzug** bei **gemischt genutzten Gebäuden**.

LOHNSTEUERPFlicht

Entgelt für Werbung auf dem Arbeitnehmer-Pkw führt zu Arbeitslohn

Auch Arbeitgeber haben Interesse daran, dass ihre Arbeitnehmer möglichst viel „Netto“ von ihrem Brutto- lohn herausbekommen und die einbehaltenen Sozial- abgaben und Steuern möglichst gering ausfallen. Um die Abzugsbeträge (vor allem die Lohnsteuer) zu mindern, wird häufig versucht, steuerfreie Lohnbestandteile in das Entlohnungsmodell einzubauen (z.B. Kita- Zuschüsse, Leistungen zur Gesundheitsförderung oder Überlassung von betrieblichen Handys und PCs zur privaten Nutzung). Eine weitere Strategie besteht darin, zwischen den Arbeitsparteien eine **Sonderrechtsbeziehung** (z.B. ein Mietverhältnis) aufzubauen. Dadurch sollen die auf dieser Grundlage erfolgenden (Miet-)Zahlungen dem Lohnsteuerabzug entzogen und gegebenenfalls geltende Freibeträge ausgeschöpft werden.

Einen solchen Versuch hat auch ein mittelständisches Unternehmen unternommen. Es hatte seinen Mitarbeitern ein Entgelt dafür gezahlt, dass sie an ihrem priva-

ten Pkw einen Kennzeichenhalter mit Werbung des Arbeitgebers anbrachten. Diesen Zahlungen lag ein „Mietvertrag Werbefläche“ zugrunde, der auf die Dauer des Arbeitsverhältnisses befristet war und von jeder Vertragspartei mit einer Frist von zwei Monaten gekündigt werden konnte. Die Mitarbeiter erhielten für ihre „Werbeleistungen“ ein jährliches Entgelt in Höhe von 255 €. Der Arbeitgeber behandelte die Zahlung als **sonstige Einkünfte** und behielt keine Lohnsteuer ein. Da für sonstige Einkünfte ein Freibetrag von 256 € pro Jahr gilt, hätten die Arbeitnehmer die Zahlungen auch später nicht in ihrer Einkommensteuererklärung versteuern müssen, so dass sich ein maximaler Steuer- spareffekt eingestellt hätte.

Das Finanzamt stufte die Zahlungen nach einer Lohnsteuer-Außenprüfung jedoch als steuerpflichtigen Arbeitslohn ein und nahm den Arbeitgeber für nicht entrichtete Lohnsteuer in **Haftung**. Der Arbeitgeber argumentierte, dass die Zahlungen nicht aufgrund des Arbeitsverhältnisses geleistet worden seien, sondern aufgrund einer separaten „Werbebeziehung“.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat die Lohnsteuernachforderung jedoch als rechtmäßig eingestuft und entschieden, dass das bezogene Entgelt steuerpflichtiger

In dieser Ausgabe

- Lohnsteuerpflicht:** Entgelt für Werbung auf dem Arbeitnehmer-Pkw führt zu Arbeitslohn..... 1
- Sanierung:** Entnahme einer Wohnung ist keine Anschaffung 2
- Vermögensverwaltung:** Verluste aus Photovoltaikbetrieb führen zu gewerblicher Abfärbung... 2
- Übergangsregelungen:** Wie die Lohnsteuer ab Januar 2023 zu berechnen bzw. zu ermitteln ist3
- Ukraine-Krieg:** Regelungen zum erleichterten Spendenabzug gelten auch 2023 3
- Inflationsausgleichsgesetz:** Zu Kindergeld, Steuertarif und Grundfreibetrag gibt es Neuigkeiten 3
- Aushilfskräfte:** Neue Arbeitslohnsgrenze bei kurzfristiger Beschäftigung 4
- Steuertipp:** Neues zur Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Gebäuden 4

Arbeitslohn war. Zwar führt nicht jede Zahlung eines Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer zwangsläufig zu Arbeitslohn, so dass Arbeitsparteien neben dem Arbeitsvertrag auch weitere eigenständige Verträge abschließen können. Kommt diesen Verträgen aber kein eigenständiger **wirtschaftlicher Gehalt** zu, kann es sich laut BFH insoweit nur um eine weitere Arbeitslohnzahlung handeln. Den Werbemietverträgen fehlt ein eigenständiger wirtschaftlicher Gehalt. Denn die Laufzeit der Verträge war an die Arbeitsverträge geknüpft. Zudem war für die Bemessung des Entgelts ersichtlich nicht der erzielbare Werbeeffekt maßgeblich gewesen, sondern die Steuerfreigrenze für sonstige Einkünfte.

Hinweis: Nutzen Sie zu steuerfreien Gehaltsextras im Vorfeld unser Beratungsangebot!

SANIERUNG

Entnahme einer Wohnung ist keine Anschaffung

Werden an Mietobjekten innerhalb von drei Jahren nach ihrer Anschaffung umfangreiche Instandsetzungs- oder Modernisierungsmaßnahmen durchgeführt, drohen Vermietern erhebliche steuerliche Nachteile: Das Finanzamt deutet Kosten, die eigentlich als Erhaltungsaufwendungen sofort abziehbar sind, in **anschaffungsnahe Herstellungskosten** um, wenn sie (ohne Umsatzsteuer) 15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes übersteigen. Die Instandsetzungs- oder Modernisierungskosten wirken sich dann nur noch über die reguläre Abschreibung des Gebäudes steuermindernd aus. Ein sofortiger Werbungskostenabzug ist nicht mehr möglich.

Ob die Dreijahresfrist auch durch die Entnahme einer Wohnung aus dem **Betriebsvermögen** in Gang gesetzt werden kann, hat nun der Bundesfinanzhof (BFH) untersucht. Im Streitfall hatte der Kläger eine Wohnung aus seinem landwirtschaftlichen Betriebsvermögen entnommen und anschließend grundlegend saniert. Die Kosten hierfür beliefen sich in den ersten drei Jahren nach der Entnahme auf insgesamt rund 83.000 €, die der Kläger als sofort abziehbaren Erhaltungsaufwand bei seinen Vermietungseinkünften geltend machte (er vermietete an seine Tochter).

Das Finanzamt war der Auffassung, dass der Kläger den Aufwand nur als anschaffungsnahe Herstellungskosten über die Nutzungsdauer des Objekts verteilt abschreiben könne (linear mit 2 % pro Jahr). Der Kläger machte dagegen geltend, dass keine entgeltliche Anschaffung der Wohnung vorgelegen habe und die **Dreijahresfrist** somit nicht in Gang gesetzt worden sei, innerhalb derer anschaffungsnahe Herstellungskosten hätten anfallen können. Die Entnahme sei nämlich kein anschaffungsgleichlicher Vorgang.

Der BFH urteilte ebenfalls, dass die Entnahme einer Wohnung aus dem Betriebsvermögen **keine Anschaf-**

fung im Sinne der Regelungen zu anschaffungsnahen Herstellungskosten ist. Die Baukosten waren zu Unrecht als anschaffungsnahe Herstellungskosten eingeordnet worden. Für die Annahme einer Anschaffung fehlt es sowohl an der notwendigen Gegenleistung als auch an einem Rechtsträgerwechsel, sofern das Wirtschaftsgut in das Privatvermögen desselben Steuerzahlers überführt wird.

Hinweis: Der BFH hat die Sache gleichwohl an die Vorinstanz zurückverwiesen, da noch zu klären war, ob die Baukosten möglicherweise nach den **Bewertungsmaßstäben** des Handelsgesetzbuchs zu den Herstellungskosten zählen. Sollte dies nicht der Fall sein, kann der Kläger seine Aufwendungen sofort in den Jahren der Zahlung abziehen.

VERMÖGENSVERWALTUNG

Verluste aus Photovoltaikbetrieb führen zu gewerblicher Abfärbung

Freiberuflich, land- und forstwirtschaftlich oder vermögensverwaltend tätige Personengesellschaften stuft das Finanzamt in vollem Umfang als **Gewerbetrieb** ein, wenn sie nebenher Einkünfte aus einer gewerblichen Tätigkeit erzielen („Abfärbung“). Infolge dieser Einordnung fällt häufig Gewerbesteuer an.

Hinweis: Nach einer Neuregelung aus dem Jahr 2019 werden die Einkünfte der Personengesellschaft auch dann insgesamt gewerblich „eingefärbt“, wenn die originär gewerblichen Einkünfte negativ sind. Mit dieser rückwirkenden Regelung hat der Gesetzgeber die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) von 2018 außer Kraft gesetzt, nach der Verluste aus einer gewerblichen Tätigkeit nicht zur Umqualifizierung der vermögensverwaltenden Tätigkeit einer GbR führten.

Zu berücksichtigen ist aber eine vom BFH entwickelte **Bagatellgrenze**: Die originär gewerbliche Tätigkeit einer ansonsten freiberuflich tätigen Personengesellschaft führt danach nicht zur gewerblichen Umqualifizierung einer im Übrigen freiberuflichen Tätigkeit, wenn die originär gewerblichen Nettoumsatzerlöse

- 3 % der Gesamtnettoumsätze der Personengesellschaft (relative Grenze) und
- zugleich einen Höchstbetrag von 24.500 € im Veranlagungszeitraum (absolute Grenze)

nicht übersteigen. Jetzt hat der BFH zur Abfärbung von Verlusten entschieden: Auch die Einkünfte einer **vermögensverwaltenden GbR** sind in gewerbliche Einkünfte umzuqualifizieren, wenn die GbR originär gewerbliche Verluste oberhalb der Bagatellgrenzen erzielt. Im Streitfall hatte eine vermögensverwaltende GbR auf einem von ihr vermieteten Grundstück eine Photovoltaikanlage betrieben, aus der sie **gewerbliche Verluste** erwirtschaftete. Die GbR erklärte Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sowie (isoliert

davon) gewerbliche Verluste aus dem Betrieb der Photovoltaikanlage (die oberhalb der Bagatellgrenzen lagen). Das Finanzamt ging demgegenüber davon aus, dass die GbR ausschließlich gewerbliche Einkünfte erzielt hatte. Sie sei mit dem Betrieb der Photovoltaikanlage einer gewerblichen Tätigkeit nachgegangen, die auf die vermögensverwaltende Tätigkeit „abgefärbt“ habe.

Der BFH hat diese Einschätzung bestätigt. Nach der Neuregelung führen auch originär gewerbliche Verluste zu einer Abfärbung. Die rückwirkende Geltung des Gesetzes hat der BFH als **verfassungsgemäß** beurteilt. Die von der Rechtsprechung geschaffenen und von der Finanzverwaltung akzeptierten Bagatellgrenzen sind auch bei Anwendung der Neuregelung zu beachten. Im Streitfall hatten die gewerblichen Verluste die Bagatellgrenzen überschritten, so dass eine gewerbliche Abfärbung unvermeidlich war.

Hinweis: Eine gewerbliche Abfärbung kann in der Praxis von vornherein durch gesellschaftsrechtliche Ausweichgestaltungen vermieden werden. Die gewerbliche Tätigkeit kann zum Beispiel auf einen Gesellschafter ausgelagert werden, der diese dann auf eigene Rechnung ausübt, oder es wird eine zivilrechtlich selbständige gewerbliche Personengesellschaft errichtet. Da diese Gestaltungen sorgfältig geplant sein sollten, ist steuerfachkundiger Rat hierbei unverzichtbar.

ÜBERGANGSREGELUNGEN

Wie die Lohnsteuer ab Januar 2023 zu berechnen bzw. zu ermitteln ist

Hinsichtlich des ab Januar 2023 vorzunehmenden Lohnsteuerabzugs hat die Finanzverwaltung folgende Übergangsregelungen getroffen:

Arbeitgeber sind (noch) nicht verpflichtet, die Anhebung des Arbeitnehmer-Pauschbetrags und des Entlastungsbetrags für Alleinerziehende beim Lohnsteuerabzug 2023 umzusetzen. Dies gilt bis zu einem **noch zu bestimmenden Zeitpunkt** nach der Bekanntmachung geänderter Programmablaufpläne 2023. Sie können für einen Übergangszeitraum die Lohnsteuer entsprechend den derzeitigen Programmablaufplänen 2023 berechnen (maschinelle Lohnsteuerberechnung) bzw. ermitteln (manuelle Ermittlung der Lohnsteuer auf Grundlage von Lohnsteuertabellen).

Arbeitgeber, die die **Lohnsteuer manuell ermitteln**, können für einen Übergangszeitraum die Lohnsteuer auch auf Grundlage der Lohnsteuertabellen für 2022 ermitteln, wenn der Arbeitnehmer nicht ausdrücklich widerspricht. Nach Ablauf der Übergangsregelungen ist der Lohnsteuerabzug in der Regel zu korrigieren. Einzelheiten werden mit der Bekanntmachung der geänderten Programmablaufpläne 2023 festgelegt.

UKRAINE-KRIEG

Regelungen zum erleichterten Spendenabzug gelten auch 2023

Der andauernde Krieg in der Ukraine hat das Bundesfinanzministerium veranlasst, die steuerlichen Maßnahmen zur Unterstützung der Geschädigten zu verlängern. Die Regelungen gelten nunmehr für in der Zeit vom **24.02.2022 bis zum 31.12.2023** erbrachte Hilfeleistungen, die den Opfern zugutekommen. Steuerliche Erleichterungen gelten für Spenden auf Sonderkonten, Arbeitslohn- und Sachspenden, Spenden- und Hilfsaktionen steuerbegünstigter Körperschaften, die Unterbringung von Kriegsflüchtlingen und Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen.

Hinweis: Wir informieren Sie gerne ausführlich über diese steuerlichen Maßnahmen.

INFLATIONSAUSGLEICHSGESETZ

Zu Kindergeld, Steuertarif und Grundfreibetrag gibt es Neuigkeiten

Das Leben ist teurer geworden. Aufgrund von Inflation und steigenden Lebenshaltungskosten haben Verbraucher am Monatsende immer weniger im Portemonnaie. Um gegenzusteuern, hat der Steuergesetzgeber mit dem Inflationsausgleichsgesetz für 2023 - und auch bereits für 2024 - an etlichen Stellschrauben gedreht:

- **Grundfreibetrag:** Zum 01.01.2023 wurde der Grundfreibetrag (verfassungsrechtliches Gebot des „steuerfreien Existenzminimums“) auf 10.908 € angehoben. Im Jahr 2024 steigt der Grundfreibetrag auf 11.604 €.
- **Einkommensteuertarif:** Entsprechend der zu erwartenden Inflation wurden die Tarifeckwerte des Einkommensteuertarifs nach rechts verschoben, so dass der Spaltensteuersatz von 42 % für das Jahr 2023 erst ab einem zu versteuernden Einkommen von 62.810 € statt bisher ab 58.597 € greift. Im Jahr 2024 wird der Spaltensteuersatz dann erst ab 66.761 € einsetzen. Der Steuersatz von 45 % - die Reichensteuer - gilt unverändert ab einem zu versteuernden Einkommen von 277.826 €.
- **Kindergeld und Kinderfreibetrag:** Das Kindergeld wurde ab dem 01.01.2023 für jedes Kind auf 250 € angehoben. Zudem ist der Kinderfreibetrag im Jahr 2023 von 2.810 € auf 3.012 € pro Elternteil gestiegen (im Jahr 2024 3.192 € pro Elternteil).

AUSHILFSKRÄFTE

Neue Arbeitslohnsgrenze bei kurzfristiger Beschäftigung

Der Arbeitgeber kann bei Arbeitnehmern, die nur kurzfristig beschäftigt werden, die Lohnsteuer mit einem **Pauschsteuersatz von 25 %** des Arbeitslohns erheben. Bei diesen Arbeitnehmern darf die Beschäftigungsduer maximal 18 zusammenhängende Arbeitstage betragen. Voraussetzung für die Pauschalierung ist ab 2023, dass der Arbeitslohn während der Beschäftigungsduer durchschnittlich 150 € je Arbeitstag und 19 € je Stunde nicht übersteigt. Diese Neuregelung geht auf das Jahressteuergesetz 2022 zurück.

STEUERTIPP

Neues zur Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Gebäuden

Welcher Aufteilungsschlüssel ist bei der Vorsteueraufteilung für gemischt genutzte Gebäude anzuwenden? Wann ist der **Flächenschlüssel** anzuwenden und wann der objektbezogene **Umsatzschlüssel**? Oder spielen die Nutzungszeiten eine Rolle? Zu diesen Fragen hat sich das Bundesfinanzministerium geäußert und dabei mehrere Urteile des Bundesfinanzhofs (BFH) und des Europäischen Gerichtshofs berücksichtigt.

Unternehmer können die für ihr Unternehmen gelieferten Gegenstände sowohl für Umsätze, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, als auch für Umsätze, die den Vorsteuerabzug ausschließen, verwenden. Die Vorsteuerbeträge sind dann in einen abziehbaren und einen nichtabziehbaren Teil aufzuteilen. Die Aufteilung muss nach einem **sachgerechten Aufteilungsschlüssel** erfolgen. In Betracht kommen bei gemischt genutzten Gebäuden ein Flächen-, ein Umsatz- oder ein Nutzungszeitenschlüssel. Der Gesetzgeber lässt im Einzelfall auch andere Aufteilungsschlüssel zu, sofern sie sachgerecht sind. Wenn mehrere Verteilungsschlüssel ein präzises Ergebnis liefern, darf der Unternehmer entscheiden, welchen Verteilungsschlüssel er anwendet.

Die Vorsteueraufteilung erfolgt grundsätzlich nach dem Verhältnis der Nutzflächen des Gebäudes (**objektbezogener Flächenschlüssel**), da dies nach Auffassung der Finanzverwaltung die wirtschaftlich präzisere Aufteilungsmethode gegenüber dem Gesamtumsatzschlüssel darstellt.

Laut BFH ist eine Vorsteueraufteilung nach dem Umsatzschlüssel nur dann zulässig, wenn keine andere, präzisere wirtschaftliche Zuordnung möglich ist. Ihm zufolge sind die Vorsteuerbeträge jedoch nicht nach dem Flächenschlüssel aufteilbar, wenn die **Ausstattung der Räumlichkeiten** erhebliche Unterschiede aufweist. Die Finanzverwaltung nennt unter Berufung auf den BFH einige Beispiele für die unterschiedliche Ausstattung von Räumen (z.B. ein Raum ist luxuriös, die anderen Räume sind schlicht ausgebaut).

Bei erheblichen Abweichungen in der **Geschoßhöhe** kann die Vorsteueraufteilung anstelle des Gesamtumsatzschlüssels nach dem umbauten Raum erfolgen. Voraussetzung hierfür ist, dass die Aufteilung in diesen Fällen eine präzisere wirtschaftliche Zurechnung der Vorsteuerbeträge ermöglicht. Davon ist auszugehen, wenn Gebäudeteile mit unterschiedlichen Geschoßhöhen, aber ansonsten ohne erhebliche Unterschiede in der Ausstattung zu beurteilen sind.

Hinweis: Diese neuen Grundsätze sind auf alle offenen Fälle anzuwenden. Wir beraten Sie gerne zum optimalen Aufteilungsschlüssel.

Mit freundlichen Grüßen

Ihr Team der **AWI TREUHAND**

IMPRINT

Herausgeber:

AWI TREUHAND Steuerberatungsgesellschaft GmbH & Co. KG, eingetragen im Handelsregister des Amtsgerichts Augsburg unter HRA 16827
vertreten durch AWI TREUHAND Unternehmensberatung GmbH Steuerberatungsgesellschaft, eingetragen im Handelsregister des Amtsgerichts Augsburg, HRB 24812,
Geschäftsführer Margot Liedl, Ulrich Raab, Marco Stanke und Markus Stötter
USt-ID-Nr.: DE268560688

Ernst-Reuter-Platz 4, 86150 Augsburg | Telefon: +49 (0)821 90643-0 | Telefax: +49 (0)821 90643-20 | awi@awi-treuhand.de | www.awi-treuhand.de

Die gesetzliche Berufsbezeichnung lautet Steuerberatungsgesellschaft und wurde in der Bundesrepublik Deutschland verliehen. Die Zulassung erfolgte durch die Steuerberatertkammer München, Nederlinger Str. 9, 80638 München, welche auch zuständige Aufsichtsbehörde ist. Die maßgeblichen berufsrechtlichen Regelungen sind das Steuerberatungsgesetz, die Berufsordnung der Bundessteuerberatertkammer und die Steuerberatervergütungsverordnung.

Alle Informationen nach bestem Wissen, jedoch ohne Gewähr. Diese Information ersetzt nicht die individuelle Beratung! Eine gesonderte Einzelfallprüfung nehmen wir gerne nach separater Beauftragung für Sie vor. Kommen Sie hierfür auf uns zu.