



EINKOMMENSTEUERERKLÄRUNG 2023

DIESE NEUERUNGEN SIND ZU BEACHTEN

MERKBLATT NR. 1756-2023.3 | 04 | 2024

INHALT

1. **Einführung**
2. **Allgemeines**
 - 2.1 Abgabefristen
 - 2.2 Grundfreibetrag – Kinderfreibetrag – Kindergeld
 - 2.3 Neue Formulare
 - 2.4 Steuerbefreiung für bestimmte Photovoltaikanlagen
 - 2.5 Firmenwagenbesteuerung – Berücksichtigung von Zuzahlungen für Garage oder Stellplatz
3. **Gewinneinkünfte**
 - 3.1 Investitionsabzugsbetrag – Fristverlängerungen enden 2023
 - 3.2 Verlängerung der Reinvestitionsfrist nach §§ 6b, 6c EStG und für RfE
4. **Arbeitnehmereinkünfte**
 - 4.1 Erhöhung des Arbeitnehmerpauschbetrages
 - 4.2 Werbungskosten für häusliches Arbeiten
 - 4.3 Doppelte Haushaltsführung als Werbungskosten
5. **Vermietungseinkünfte**
 - 5.1 Höhere lineare Abschreibung für Wohnimmobilien
 - 5.2 Neue degressive Abschreibung für Wohnimmobilien
 - 5.3 Erhöhte Sonderabschreibung für neue Wohnimmobilien
 - 5.4 Umrüstung der Vermietungsimmobilie mit einer Wärmepumpe
 - 5.5 Kosten für Grundsteuererklärungen
6. **Kapitalerträge**
 - 6.1 Erhöhung des Sparerpauschbetrags
 - 6.2 Besteuerung der Vorabpauschale bei Investmentfonds
 - 6.3 Ausbuchung von Aktien aus dem Depot
7. **Rentenbesteuerung**
 - 7.1 Besteuerungsanteil für Neurentner
 - 7.2 Renteneinkünfte – Jahr des Rentenbeginns bei aufgeschobener Altersrente
 - 7.3 Steuerbefreiung des Grundrentenzuschlags
8. **Unterhaltseinkünfte und Ehescheidungskosten**
9. **Spekulationseinkünfte**
 - 9.1 Kryptowährungen
 - 9.2 Immobilienveräußerungen
10. **Kinder**
 - 10.1 Erhöhung des Entlastungsbetrags für Alleinerziehende
 - 10.2 Entlastungsbetrag für Alleinerziehende – Rückfall auf den anderen Elternteil
 - 10.3 Ausbildungsfreibetrag
 - 10.4 Kinderbetreuungskosten

11. Sonderausgaben

- 11.1 Kein Spendenabzug für Spenden an BSW
- 11.2 Beiträge an gesetzliche Rentenversicherung und gleichgestellte Altersvorsorge

12. Außergewöhnliche Belastungen – Unterhalt

13. Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen

- 13.1 Hausnotrufsystem
- 13.2 Unentgeltliche Wohnungsüberlassung

14. Steuerermäßigung für energetische Baumaßnahmen

15. Säumniszuschlag

16. Solidaritätszuschlag

17. Steuerpflicht der Entlastungen durch die Gaspreis- und Wärmepreisbremse

1. EINFÜHRUNG

Der Steuergesetzgeber bleibt sich treu, denn auch im vergangenen Jahr gab es wieder eine Vielzahl von steuerlichen Änderungen, die sich auf die Einkommensteuererklärung auswirken. Aber auch bereits im Jahr 2022 verabschiedete Steuergesetze entfalten teilweise nun im Veranlagungszeitraum 2023 erstmals ihre Wirkung. Neben den gesetzlichen Änderungen gibt es auch wieder neue Verwaltungsanweisungen und Rechtsprechung, die es bei der Anfertigung der Einkommensteuererklärung 2023 zu beachten gilt. Dieses Merkblatt zeigt die wesentlichsten gesetzlichen Änderungen, Neuerungen durch Verwaltungsanweisungen (BMF-Schreiben) und aktuelle Urteile sowie anhängige Klageverfahren auf, die für die Erstellung der Einkommensteuererklärung 2023 als auch bei der Prüfung des Einkommensteuerbescheides 2023 wichtig sein können. Die dargestellten Änderungen sind dabei keineswegs als abschließender Katalog zu verstehen, sondern stellen lediglich die praxisrelevantesten Neuerungen vor.

2. ALLGEMEINES

2.1 Abgabefristen

Steuerpflichtige, die abgabepflichtig und nicht steuerlich beraten sind, müssen die Einkommensteuererklärung 2023 bis zum 02.09.2024 eingereicht haben, § 149 Abs. 2 und 3 AO. Steuerpflichtige, die steuerlich beraten sind, sollten die Einkommensteuererklärung 2023 bis spätestens zum 06.06.2025 eingereicht haben, wollen sie keinen Verspätungszuschlag riskieren (mindestens 25 € je angefangenen Monat der Verspätung). Die Verzinsung für den VZ 2023 beginnt am 01.07.2025 und damit nur knapp einen Monat nach dem Ende der Frist für die fristge-

rechte Einreichung der Einkommensteuererklärung 2023. Der Zinssatz beträgt aktuell 0,15 % pro Monat, § 238 Abs. 1a AO. Mit der gesetzlichen Neuregelung zum Zinssatz wurde auch vereinbart, dass die Angemessenheit des neuen Zinssatzes alle zwei Jahre mit Wirkung für nachfolgende Verzinsungszeiträume evaluiert werden soll. Die erste Überprüfung ist zum 01.01.2024 vorgesehen. Da die allgemeinen Zinsen wieder gestiegen sind, ist auch wieder mit steigenden Nachzahlungszinsen zu rechnen. Dies sollte im Hinblick auf den Zeitpunkt der Abgabe der Einkommensteuererklärung beachtet werden, denn in vielen Fällen liegt der Steuerbescheid nicht 4 Wochen nach dem Einreichen der Einkommensteuererklärung vor, sodass die Verzinsung beginnt.

2.2 Grundfreibetrag – Kinderfreibetrag – Kindergeld

Mit Wirkung zum 01.01.2023 wurde sowohl der Grundfreibetrag für Erwachsene als auch der Kinderfreibetrag erhöht. Damit beträgt der Grundfreibetrag im Jahr 2023 10.908 € und der Kinderfreibetrag 8.952 €, § 32a Abs. 1 und § 32 Abs. 6 EStG. Diese Beträge werden bei der Abgabe der Einkommensteuererklärung automatisch vom Finanzamt berücksichtigt und müssen nicht gesondert beantragt werden. Entsprechend der Anhebung des Grundfreibetrages erhöht sich auch der Betrag ab wann der Solidaritätszuschlag zu entrichten ist. Er wird im VZ 2023 festgesetzt, wenn die zu zahlende Einkommensteuer den Betrag von 17.543 € überschreitet.

Das Kindergeld beträgt seit dem VZ 2023 einheitlich für jedes Kind 250 € pro Monat, § 66 Abs. 1 EStG. Die bis zum VZ 2022 geltende Staffelung der Höhe des Kindergeldes nach der Anzahl der Kinder wurde aufgehoben.

2.3 Neue Formulare

Allem beabsichtigten Bürokratieabbau zum Trotz, ist der Umfang der Einkommensteuerformulare ab dem VZ 2023 um 3 neue Anlagen angewachsen. Hinzu gekommen ist die zweiseitige Anlage N-Doppelte Haushaltsführung, in der fortan alle Angaben zu den Kosten einer doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten zu machen sind. Diese neue Anlage wird mit einer zweiseitigen Ausfüllanleitung flankiert. Außerdem sind die jeweils zweiseitigen Anlagen V-FeWo und V-Sonstige – jeweils ohne Ausfüllanleitung – hinzugekommen. In der Anlage V-FeWo sind nun die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von Ferienwohnungen und aus kurzfristiger Vermietung zu machen. In der Anlage V-Sonstige werden die Vermietungseinkünfte aus Gemeinschaften und Beteiligungen, aus der Untervermietung von gemieteten Räumen und unbebauten Grundstücken abgefragt. Hintergrund für die neuen Formulare ist die mit der detaillierten Abfrage der einzelnen Einnahmen und Ausgaben verbundenen Verkennzifferung. Mit dieser Verkennzifferung wird die Finanzverwaltung in die Lage versetzt in höherem Umfang Plausibilitätsprüfungen durchzuführen sowie Daten zu sammeln und damit ihr internes Risikomanagementsystem weiterzuentwickeln.

2.4 Steuerbefreiung für bestimmte Photovoltaikanlagen

Bereits mit Wirkung ab dem 01.01.2022 wurde für bestimmte PV-Anlagen eine weitreichende Steuerbefreiungsregelung eingeführt, § 3 Nr. 72 EStG. Zur Auslegung der neuen gesetzlichen Regelung wurde eine Verwaltungsanweisung veröffentlicht, BMF-Schreiben v. 17.07.2023 „Steuerbefreiung für Photovoltaikanlagen (§ 3 Nr. 72 EStG)“, BStBl. I 2023, S. 1494.

Im Zusammenhang mit der Steuerbefreiung wurde eine **weitere Rechtsfolge** eingeführt, welche den Ausbau von PV-Anlagen begünstigen soll: Wenn die Steuerbefreiung greift, kommt es bei Vermietungsgesellschaften **nicht mehr zur gewerblichen Infizierung der Vermietungseinkünfte**. War jedoch bereits vor dem 01.01.2022 eine gewerbliche Infizierung eingetreten, entfällt diese grundsätzlich mit dem Übergang zur Steuerbefreiung. Dies führt zur Aufdeckung der stillen Reserven, von i. d. R. Vermietungsimmobilien. Um die Aufdeckung der stillen Reserven

zu vermeiden, führte die Finanzverwaltung eine Frist bis zum 31.12.2023 ein, um die Gewerblichkeit auf anderem Wege herzustellen. Wurde von diesem Wahlrecht nicht Gebrauch gemacht und kam es damit zur Aufdeckung der stillen Reserven, sind diese im VZ 2022 und nicht im VZ 2023 zu versteuern.

Ausführliche Hinweise zur steuerlichen Behandlung von Photovoltaikanlagen finden Sie im DWS-Merkblatt „Photovoltaikanlagen“ Art.-Nr. 1680.

2.5 Firmenwagenbesteuerung – Berücksichtigung von Zuzahlungen für Garage oder Stellplatz

Private Zuzahlungen zur Anschaffung des Firmenwagens sowie die Übernahme laufender Kosten für die Nutzung des Firmenwagens können den geldwerten Vorteil für die Privatnutzung mindern, BMF v. 03.03.2022 Kfz-Überlassung an Arbeitnehmer Rz. 52 ff. Strittig ist dabei oft, welche Zuzahlungen insoweit für die Minderung des geldwerten Vorteils zu berücksichtigen sind. Der BFH entschied mit Urteil v. 04.07.2023 – VIII R 29/20, dass die Kosten (Miete oder AfA) für eine Garage zum Abstellen des Dienstwagens nur dann den geldwerten Vorteil aus der Privatnutzung mindern, wenn der Arbeitgeber den Arbeitnehmer rechtlich verpflichtet, das Fahrzeug in einer Garage unterzustellen. Zahlungen des Arbeitnehmers für einen vom Arbeitgeber angemieteten Parkplatz – in der Nähe der Arbeitsstätte, der aber auch privat genutzt werden durfte – mindern nach Auffassung des FG Köln, Urteil v. 20.04.2023 – 1 K 1234/22 hingegen den geldwerten Vorteil. Das letzte Wort hat hier jedoch der BFH, Revisions-Az. VI R 7/23.

Arbeitgeber berechnen den geldwerten Vorteil für die Privatnutzung des Firmenwagens im Rahmen des Lohnsteuerabzugs i. d. R. nach der 1%-Regelung. Es besteht jedoch die Möglichkeit diesen Ansatz für den geldwerten Vorteil im Rahmen der Einkommensteuererklärung zu korrigieren und z. B. Zuzahlungen mindernd zu berücksichtigen oder die Berechnung des geldwerten Vorteils nach der Fahrtenbuchmethode vorzunehmen. Dazu wird eine entsprechende Bruttolohnkorrektur vorgenommen. Das bedeutet, der geldwerte Vorteil nach der 1%-Regelung wird wieder abgezogen und die Neuberechnung des geldwerten Vorteils zum übrigen Lohn hinzugerechnet. Da dann eine Abweichung des Lohns zwischen vom Arbeitgeber übermittelten Lohn und Ansatz in der Einkommensteuererklärung besteht, muss der abweichende Ansatz dem Finanzamt erklärt werden.

3. GEWINNEINKÜNFTE

3.1 Investitionsabzugsbetrag – Fristverlängerungen enden 2023

Die verlängerten Investitionsfristen für die in den Jahren 2017 bis 2019 geltend gemachten Investitionsabzugsbeträge (IAB) nach § 7g EStG enden nun zum 31.12.2023, § 52 Abs. 16 Sätze 3 und 4 EStG. Regulär endet auch die Investitionsfrist für im VZ 2020 geltend gemachte IAB. Sofern keine begünstigte Investition durchgeführt wurde, sind diese IAB nun rückwirkend im Jahr der Bildung aufzulösen. Die sich daraus ergebende Steuernachforderung wird verzinst.

Nachfolgende Tabelle gibt einen Überblick über die geltenden Investitionsfristen für gebildete IAB:

Bildung des IAB	Späteste Auflösung des IAB (Investitionsfrist)
2017	2023 (6 Jahre)
2018	2023 (5 Jahre)
2019	2023 (4 Jahre)
2020	2023 (3 Jahre – reguläre Frist)
2021	2024 (3 Jahre – reguläre Frist)
2022	2025 (3 Jahre – reguläre Frist)

3.2 Verlängerung der Reinvestitionsfrist nach §§ 6b, 6c EStG und für RfE

Die Reinvestitionsfristen des § 6b EStG und § 6c EStG wurden ebenso entsprechend verlängert, sodass nun auch hier die Investitionsfrist zum 31.12.2023 endet, § 52 Abs. 14 Satz 4 EStG. Reinvestitionsrücklagen, die eigentlich im VZ 2022 aufzulösen wären, müssen nun spätestens zum 31.12.2023 aufgelöst werden. Gleiches gilt für gebildete Rücklagen für Ersatzbeschaffung (RfE) nach R 6.6 EStR, BMF v. 20.09.2022 „Rücklage für Ersatzbeschaffung (R 6.6 EStR); Vorübergehende Verlängerung der Reinvestitionsfristen“ GZ IV C 6 – S 2138/19/10002 :003, DOK 2022/0939203.

4. ARBEITNEHMEREINKÜNFTE

4.1 Erhöhung des Arbeitnehmerpauschbetrages

Der Werbungskostenpauschbetrag für Arbeitnehmer wurde zum 01.01.2023 von 1.200 € auf 1.230 € im Jahr angehoben, § 9a Satz 1 Nr. 1 Buchst. a EStG. Bis zu diesem Betrag werden Werbungskosten damit pauschal und bereits bei der Berechnung des Lohnsteuerabzugs berücksichtigt.

4.2 Werbungskosten für häusliches Arbeiten

Die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer können ab dem VZ 2023 nur noch dann als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abgezogen werden, wenn das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Betätigung bildet und ein Arbeitszimmer, also ein abgeschlossener Raum, der nahezu ausschließlich – zu mind. 90% – für berufliche Zwecke genutzt wird, besteht. Die Kosten können in tatsächlich entstandener Höhe abgezogen werden. Soll die – i. d. R. aufwendige – Ermittlung der tatsächlichen Kosten vermieden werden, kann eine Pauschale von 1.260 €, sog. Jahrespauschale, abgezogen werden. Der Abzug dieser Pauschale ist auch dann zulässig, wenn die tatsächlichen Kosten geringer als der Pauschalbetrag sind. Für jeden vollen Monat in dem sich der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Betätigung nicht im häuslichen Arbeitszimmer befunden hat oder kein Arbeitszimmer im steuerlichen Sinn vorlag, reduziert sich die Jahrespauschale um ein Zwölftel, § 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG. Die bisher gültige Regelung, nach der die Kosten eines häuslichen Arbeitszimmers bis zu 1.250 € im Jahr abziehbar waren, wenn beim Arbeitgeber kein Arbeitsplatz zur Verfügung stand und sich der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit nicht im häuslichen Arbeitszimmer befand, ist zum 01.01.2023 entfallen. Die Kosten für das häusliche Arbeitszimmer in Mittelpunktsfällen müssen bei den Gewinneinkunftsarten gesondert aufgezeichnet werden, damit sie steuerlich abzugsfähig sind, § 4 Abs. 7 EStG.

Liegt kein häusliches Arbeitszimmer vor (abgeschlossener Raum, der nahezu ausschließlich – zu mind. 90% – für berufliche Zwecke genutzt wird) oder sollen die Kosten für das vorhandene häusliche Arbeitszimmer nicht aufwendig einzeln und genau ermittelt werden, kann ab dem VZ 2023 eine Pauschale von täglich 6 €, max. 1.260 € im Jahr, als Werbungskosten/Betriebsausgaben angesetzt werden, sog. Tagespauschale, § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6c EStG. Die Pauschale kann der Steuerpflichtige für jeden Kalendertag, an dem er seine betriebliche oder berufliche Tätigkeit überwiegend in der häuslichen Wohnung ausübt und keine Fahrt zur 1. Tätigkeitsstätte unternimmt, in Anspruch nehmen. Eine auswärtige Tätigkeit ist unschädlich, wenn die Arbeit von zu Hause aus an dem Tag überwiegt. Die Kosten für die auswärtige Tätigkeit, i. d. R. Fahrtkosten, können zusätzlich entsprechend dem Reisekostenrecht angesetzt werden.

Steht dem Steuerpflichtigen im Betrieb oder beim Arbeitgeber dauerhaft kein Arbeitsplatz zur Verfügung, kann die Tagespauschale von 6 €, max. 1.260 € im Jahr auch dann als Werbungskosten/Betriebsausgaben angesetzt werden, wenn am selben Tag eine Fahrt zur 1. Tätigkeitsstätte/1. Betriebsstätte durchgeführt wurde und zusätzlich von zu Hause aus gearbeitet wurde. Ein

zeitliches Überwiegen der Tätigkeit von zu Hause aus ist in diesen Fällen nicht erforderlich. In diesen Fällen kann auch die Fahrt zur 1. Tätigkeitsstätte/1. Betriebsstätte nach den Regelungen der Entfernungspauschale angesetzt werden. Ein anderer Arbeitsplatz steht dauerhaft nicht zur Verfügung, wenn der Steuerpflichtige auf den Arbeitsplatz zu Hause angewiesen ist (ausgenommen Wochenenden, Feiertage, Nachtzeiten und Betriebsferien).

HINWEIS Die Kalendertage, an denen die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Tagespauschale erfüllt sind, sind vom Steuerpflichtigen aufzuzeichnen und in geeigneter Form glaubhaft zu machen, BMF-Schreiben v. 15.08.2023 Ertragsteuerliche Beurteilung der betrieblichen und beruflichen Betätigung in der häuslichen Wohnung nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b und 6c, § 9 Abs. 5 Satz 1 und § 10 Abs. 1 Nr. 7 Satz 4 EStG.

Mit der Pauschale sind dann **sämtliche Aufwendungen**, die im Zusammenhang mit der Arbeit von zu Hause aus stehen, **abgegolten**. Arbeitsmittel sowie Internet- und Telekommunikationsaufwendungen sind jedoch **zusätzlich** zu berücksichtigen, o. g. BMF-Schreiben Rz. 11 und 28, R 9.1 Abs. 5 LStR.

4.3 Doppelte Haushaltsführung als Werbungskosten

4.3.1 Finanzielle Beteiligung an den laufenden Kosten der Haushaltsführung

Wenn Steuerpflichtige die Kosten einer beruflich oder betrieblich bedingten doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten/Betriebsausgaben in ihrer Einkommensteuererklärung geltend machen möchten, reicht es nicht, wenn sie nur die Kosten des Zweithaushaltes tragen. Sie müssen sich auch wesentlich an den Kosten des Hausstands und Lebenshaltungskosten am sog. Lebensmittelpunkt beteiligen, § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5, § 4 Abs. 5 Nr. 6a EStG. Die finanzielle Beteiligung an den Kosten der Haushaltsführung muss dem Finanzamt dargelegt werden können. Das bedeutet, dass selbst getragene Kosten oder Überweisungen und Einzahlungen auf das Haushaltskonto entsprechend aufgelistet und mit Belegen untermauert werden, um die finanzielle Beteiligung an den Kosten nachzuweisen. Das gilt insb. auch für volljährige Kinder. Eine finanzielle Beteiligung mit Bagatellbeträgen reicht nicht aus. In Summe müssen Barleistungen von mehr als 10% der monatlich regelmäßig anfallenden laufenden Kosten, wie Miete, Mietnebenkosten und Kosten für Lebensmittel und andere Dinge des täglichen Bedarfs, übernommen werden. Der BFH (Urteil v. 12.01.2023 – VI R 39/19) stellte klar, dass die Kostenbeteiligung nicht laufend, sprich monatlich, erfolgen muss. Der Steuerpflichtige kann sich auch durch Einmalzahlungen, z. B. am Jahresende, an den Kosten der Haushaltsführung finanziell beteiligen, z. B. wenn er die Lieferung für Heizöl, Pellets oder das Kaminholz übernommen hat. Bei Ehegatten oder Partnern einer eingetragenen Lebenspartnerschaft mit den Steuerklassen III, IV oder V ist ein solcher Nachweis nicht erforderlich, eine finanzielle Beteiligung an den Kosten der Haushaltsführung wird in diesen Fällen auch ohne entsprechende Nachweise unterstellt. Als Werbungskosten/Betriebsausgaben für die Zweitwohnung sind Kosten von bis zu 1.000 € monatlich zzgl. z. B. der Fahrtkosten für Familienheimfahrten sowie Pauschalen für Verpflegungsmehraufwendungen in den ersten drei Monaten und die Umzugskosten zur Begründung bzw. Beendigung der doppelten Haushaltsführung ansetzbar.

4.3.2 Sonstiger Kosten doppelter Haushaltsführung

Das Finanzgericht München entschied mit Urteil v. 26.11.2021 – 8 K 2143/21, dass die Zweitwohnungssteuer für die zweite Wohnung am Ort der 1. Tätigkeitsstätte/1. Betriebsstätte zusätzlich zu den max. 1.000 € Wohnungskosten als Werbungskosten/Betriebsausgaben zu berücksichtigen sind. Denn diese Kosten zählen nicht zu den Unterkunftskosten, die mit dem Höchstbetrag von 1.000 € pro Monat mit umfasst sind. Dieses Urteil widerspricht der Verwaltungsauffassung, BMF v. 25.11.2020 Reisekosten Rn. 108. Das letzte Wort hat allerdings noch der BFH, bei dem die Revision anhängig ist, Az. VI R 30/21.

Das Niedersächsische Finanzgericht entschied, dass auch die Kosten eines Pkw-Stellplatzes am Ort der 1. Tätigkeitsstätte/ 1. Betriebsstätte nicht zu den Unterkunftskosten gehören und damit ebenso zusätzlich zu den max. 1.000 € Wohnungskosten als Werbungskosten/Betriebsausgaben zu berücksichtigen sind. Dieses Urteil widerspricht ebenfalls der Verwaltungsauffassung, BMF v. 25.11.2020 Reisekosten Rn. 108. Das letzte Wort hat auch hier noch der BFH, bei dem die Revision anhängig ist, Az. VI R 4/23.

Ebenso muss der BFH noch entscheiden (Az. VI R 16/23), ob die Kosten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung im Wege des Drittaufwandes zu berücksichtigen sind, wenn der Ehegatte, der die Zweitwohnung nicht nutzt, die entsprechenden Mietzahlungen von seinem Konto abbuchen lässt. Die Vorinstanz, das FG Nürnberg, hatte mit Urteil v. 21.10.2022 – 7 K 150/21 entschieden, dass der die Zweitwohnung nutzende Steuerpflichtige diese Kosten als eigene Werbungskosten/Betriebsausgaben ansetzen kann.

HINWEIS Wird bei der Erstellung der Einkommensteuererklärung die steuerzahlerfreundliche Rechtsprechung der Finanzgerichte bereits angewendet, muss das Finanzamt über einen Hinweis im Freitextfeld davon in Kenntnis gesetzt werden. Sofern das Finanzamt dem steuerzahlerfreundlichen Ansatz im Steuerbescheid nicht folgt (wovon auszugehen ist), kann mit Verweis auf das Az. des BFH Einspruch eingelegt und Ruhen des Verfahrens beantragt werden. Sofern mit einer Steuererstattung – ohne Berücksichtigung der steuerzahlerfreundlichen Rechtsprechung zur doppelten Haushaltsführung – gerechnet wird und der Steuerpflichtige diese möglichst zeitnah generieren möchte, ist es sinnvoll, die Einkommensteuererklärung entsprechend der Verwaltungsauffassung anzufertigen und das Freitextfeld nicht zu befüllen. Die Bearbeitungszeit der Einkommensteuererklärung ist i. d. R. deutlich geringer, wenn das Freitextfeld nicht genutzt wird. Nach Vorliegen des Steuerbescheids kann mittels Einspruch innerhalb der Einspruchsfrist die Berücksichtigung der steuerzahlerfreundlichen Rechtsprechung begehrt werden.

Im Zusammenhang mit Unterkunftskosten bei einer doppelten Haushaltsführung **im Ausland** hat der BFH entschieden, dass die Begrenzung auf pauschal max. 1.000 € pro Monat nicht anzuwenden ist, sondern im Einzelfall zu prüfen ist, welche Unterkunftskosten notwendig sind, Urteil v. 09.08.2023 – VI R 20/21 (noch nicht im BStBl. veröffentlicht). Bei einer beamtenrechtlich zugewiesenen Dienstwohnung sind die Unterkunftskosten am ausländischen Beschäftigungsort stets in tatsächlicher Höhe als Werbungskosten abzugsfähig.

5. VERMIETUNGSEINKÜNFTE

5.1 Höhere lineare Abschreibung für Wohnimmobilien

Für Wohngebäude, die nach dem 31.12.2022 fertiggestellt wurden bzw. noch werden, beträgt der lineare Abschreibungssatz 3 % pro Jahr, § 7 Abs. 4 Nr. 2 Buchst. a EStG. Der bisherige Abschreibungssatz betrug regelmäßig nur 2 % pro Jahr. Der neue höhere lineare Abschreibungssatz gilt unabhängig davon, ob das Gebäude selbst hergestellt oder angeschafft wurde. Fiktiv wird also eine Nutzungsdauer von 33,3 Jahren unterstellt. Wird eine tatsächliche kürzere Nutzungsdauer nachgewiesen, kann auch die Abschreibung entsprechend schneller erfolgen. Der Nachweis einer kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer ist durch Vorlage eines Gutachtens eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen für die Bewertung von bebauten und unbebauten Grundstücken oder von Personen, die von einer nach DIN EN ISO/IEC 17024 akkreditierten Stelle als Sachverständige oder Gutachter für die Wertermittlung von Grundstücken nach entsprechender Norm zertifiziert worden sind, zu erbringen, BMF-Schreiben v. 22.02.2023 Absetzung für Abnutzung (AfA) von Gebäuden nach der kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer

(§ 7 Abs. 4 Satz 2 EStG). Die Ermittlung der Restnutzungsdauer aus einem Verkehrswertgutachten ist nicht ausreichend.

5.2 Neue degressive Abschreibung für Wohnimmobilien

Für neu hergestellte Wohnimmobilien, deren Baubeginn ab dem 01.10.2023 erfolgte, wurde eine degressive Gebäudeabschreibung von 5 % eingeführt, § 7 Abs. 5a EStG. Sie gilt ausschließlich für Wohngebäude, Eigentumswohnungen und für in Teileigentum stehende Räume und Gebäudeteile, die selbstständige unbewegliche Wirtschaftsgüter sind und in der EU/EWR belegen sind. Auch die Anschaffungen neuer Wohngebäude oder Eigentumswohnungen sind begünstigt, wenn die Anschaffung im Jahr der Fertigstellung erfolgte. Die Regelung ist befristet für Anschaffungen und Herstellungen neuer Wohnungen bis 01.10.2029. Ebenso wie die lineare AfA ist die degressive AfA für unterjährig angeschaffte oder hergestellte Wohnimmobilien nur zeitanteilig (pro rata temporis) vorzunehmen. Im Gegensatz zur linearen AfA sind bei Anwendung der degressiven AfA aber keine Absetzungen für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung (AfaA) zulässig. Der Wechsel zur linearen AfA und die zusätzliche Inanspruchnahme der Sonderabschreibung für neue Wohngebäude nach § 7b EStG ist möglich.

5.3 Erhöhte Sonderabschreibung für neue Wohnimmobilien

Die Sonderabschreibung für neue vermietete Wohngebäude nach § 7b EStG wurde verbessert und gilt bereits für Bauanträge ab dem 01.01.2023. Die Sonderabschreibung beträgt zwar unverändert 5 % zusätzlich zur linearen oder degressiven AfA betragen, allerdings wurde die Grenze der Herstellungs- oder Anschaffungskosten für geförderte Wohngebäude von 4.800 €/qm auf 5.200 €/qm ohne GuB heraufgesetzt. Die maximale AfA-Bemessungsgrundlage für diese Sonder-AfA soll dann 4.000 €/qm statt nur 2.500 €/qm betragen. Die erhöhten Grenzwerte gelten vorerst für Bauanträge bis um 01.10.2029. Ein Vorteil der Sonderabschreibung ist, dass diese zudem immer als Jahres-AfA Betrag und nicht nur zeitanteilig zu gewähren ist.

5.4 Umrüstung der Vermietungsimmobilie mit einer Wärmepumpe

Wer seine Vermietungsimmobilie nachträglich mit einer Wärmepumpe ausstattet, kann diese Kosten im Regelfall sofort in voller Höhe steuerlich als Werbungskosten absetzen. Dies gilt selbst dann, wenn die Kosten sehr hoch sind, denn diese Kosten sind Erhaltungsaufwendungen. Kosten, die als nachträgliche Herstellungskosten anzusehen sind, dürfen hingegen nur im Wege der Abschreibung, also mit einem kleinen Prozentsatz, über viele Jahre hinweg steuerlich geltend gemacht werden. Die Kosten für die Installation einer Wärmepumpe in einer Bestandsimmobilie sind jedoch nur dann Herstellungskosten, wenn drei der vier wesentlichen Ausstattungsmerkmale einer Immobilie, also Elektro-, Heizungs- und Sanitärinstallationen sowie Fenster nahezu gleichzeitig erneuert und wesentlich verbessert werden, BFH, Urteil v. 14.07.2004 – IX R 52/02, BStBl. II 2004, S. 947 und BFH, Urteil v. 20.08.2002 – IX R 98/00. Allerdings müssen die Kosten für die Umrüstung auf die Wärmepumpe nicht im Jahr der Veräußerung in voller Höhe steuerlich geltend gemacht werden. Bei Wohngebäuden besteht ein Wahlrecht nach dem größerer Erhaltungsaufwand auf 2 bis 5 Jahre gleichmäßig verteilt werden darf, § 82b Abs. 1 EStDV. Zu beachten ist jedoch generell, dass erhaltene Fördergelder oder Zuschüsse für die Umrüstung auf die Wärmepumpentechnik die abziehbaren Werbungskosten reduzieren.

5.5 Kosten für Grundsteuererklärungen

Die Kosten, z. B. Steuerberatungskosten oder Software, für die Auffertigung der Grundsteuerfeststellungserklärungen für Vermietungsimmobilien stellen Werbungskosten dar. Diese Kosten werden bei der Ermittlung der Einkünfte schnell vergessen, weil sie eher außergewöhnliche und keine laufenden regelmäßig wiederkehrenden Kosten darstellen. Gleiches gilt für die Kosten

der Prüfung der Grundsteuerfeststellungsbescheide sowie der Kosten für das Führen eines Einspruchs- und Klageverfahrens.

6. KAPITALERTRÄGE

6.1 Erhöhung des Sparerpauschbetrags

Zum 01.01.2023 wurde der Sparerpauschbetrag von 801 € auf 1.000 € pro Person und Jahr erhöht, § 20 Abs. 9 EStG. Für zusammenveranlagte Ehegatten gilt nun ein Betrag von 2.000 € im Jahr. Bis zu diesem Betrag können Steuerpflichtige Kapitalerträge steuerfrei vereinnahmen. Die Steuerfreistellung wird bereits von der auszahlenden Stelle der Kapitalerträge berücksichtigt, wenn man dieser einen Freistellungsauftrag erteilt. Ansonsten ist die auszahlende Stelle der Kapitalerträge i. d. R. verpflichtet, die Abgeltungsteuer auf Kapitalerträge einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen. Wurde kein Freistellungsauftrag erteilt oder die Freistellungsaufträge zwischen den verschiedenen genutzten Finanzdienstleistern nicht optimal verteilt, kann zu viel einbehaltene Kapitalertragsteuer über die Abgabe der Einkommensteuererklärung und der Angabe aller Kapitalerträge darin zurückerlangt werden. Generell ist es sinnvoll in regelmäßigen Abständen zu überprüfen, ob die vorgenommene Verteilung des Sparerpauschbetrags auf verschiedene Freistellungsaufträge noch sinnvoll ist.

6.2 Besteuerung der Vorabpauschale bei Investmentfonds

Vor einigen Jahren (zum 01.01.2018) wurde die Besteuerung von Investmentfonds neu geregelt. Aufgrund der zurückliegenden Niedrig- und Nullzinsphase zeigten sich einige Auswirkungen dieser Reform bisher kaum und sind daher vielfach unbekannt. Bei thesaurierenden Investmentfonds wurde eine Besteuerung von Vorabpauschalen eingeführt. Das bedeutet, es wird ein Gewinn besteuert, der sich aufgrund der Kursentwicklung des Fonds und einer Basisverzinsung ergibt, auch wenn er nicht durch eine Veräußerung realisiert wurde. Zur Versteuerung solcher Vorabpauschalen ist es in den vergangenen Jahren jedoch regelmäßig nicht gekommen, weil der dafür festgelegte Basiszinssatz negativ war. Dies ändert sich für das Jahr 2023, denn der Basiszinssatz wurde auf 2,55% festgelegt. Die Durchführung der Vorabpauschalenbesteuerung liegt bei der inländischen depotführenden Bank. Sie berechnet den Gewinn des Jahres 2023 auf den 02.01.2024 und ist für den Steuereinbehalt verantwortlich. Ist die berechnete Vorabpauschale niedriger als der nicht ausgeschöpfte Sparerpauschbetrag, kann die einbehaltene Kapitalertragsteuer über die Angabe aller Kapitalerträge inklusive Vorabpauschale in der Einkommensteuererklärung zurückerlangt werden. Vermieden werden kann auch hier der Steuereinbehalt über die gezielte Verteilung des Sparerpauschbetrags von 1.000 € bei Ledigen und 2.000 € bei Zusammenveranlagten mittels Freistellungsaufträgen bei den entsprechenden Anlageinstituten. Erst bei Überschreiten dieser Werte wird der Steuereinbehalt dann vorgenommen.

Zur Klarstellung: Die Vorabpauschale 2023 fließt am 02.01.2024 zu und die einbehaltene Kapitalertragsteuer zzgl. Solidaritätszuschlag kann daher erst mit der Einkommensteuererklärung 2024 zurückerlangt werden, wenn der Sparerpauschbetrag noch nicht ausgeschöpft wurde oder sich verrechenbare Verluste ergeben haben. In 2023 wäre die Vorabpauschale 2022 zugeflossen. Für 2022 ergab sich jedoch keine Vorabpauschale, da der festgelegte Basiszinssatz negativ war.

6.3 Ausbuchung von Aktien aus dem Depot

Wenn Aktien wegen Insolvenz des Unternehmens nicht mehr an der Börse und auch außerbörslich nicht mehr handelbar sind, buchen die depotführenden Banken diese Aktien (z. B. Wirecard) aus den Depots der Anleger als wertlos aus. Aus steuerlicher Sicht ist die Ausbuchung wie ein Verkauf der Aktien für 0 € anzusehen, sodass ein Verlust erzielt wird. Während die meisten Verluste aus Kapitaleinkünften, die über ein depotführendes

Institut abgewickelt werden, auch direkt vom depotführenden Institut berücksichtigt werden, etwa über eine Verrechnung mit positiven Kapitaleinkünften, greift diese Regelung bei der Ausbuchung wertloser Aktien nicht. Solche Verluste können nur im Rahmen der Einkommensteuererklärung steuerlich berücksichtigt werden. Dafür wird regelmäßig eine Verlustbescheinigung von dem depotführenden Institut benötigt. Sofern das Depot in Deutschland geführt wurde, sind die betreffenden Banken und Institute verpflichtet, die Verluste auch ohne gesonderten Antrag des Steuerpflichtigen zu bescheinigen. Schwieriger kann es sich mit der Verlustbescheinigung gestalten, wenn das Depot im Ausland geführt wird. In diesen Fällen sollten betroffene Steuerpflichtige alle Unterlagen zusammentragen und aufbewahren, um den Verlust nachweisen zu können. Erkennt das Finanzamt den Verlust an, können Steuerpflichtige bis zu 20.000 € an Verlusten aus wertlosen Kapitalanlagen im Jahr geltend machen, aber nur insoweit, wie auch noch positive Einkünfte aus Kapitalvermögen erzielt wurden, § 20 Abs. 6 Satz 5 EStG. Nicht verrechnete Verluste werden auf Folgejahre vorgetragen, FBeh Hamburg, Fachinformation v. 22.02.2022 – S 2252 – 2021/017 – 52; BMF v. 19.05.2022 „Abgeltungsteuer“ Rz. 118, 229a und 233.

7. RENTENBESTEUERUNG

7.1 Besteuerungsanteil für Neurentner ab 2023

Für Bezieher von Renten aus der gesetzlichen Rentenversicherung, der landwirtschaftlichen Alterskasse, einem berufsständischen Versorgungswerk, das der gesetzlichen Rentenversicherung vergleichbare Leistungen erbringt, oder einer Basis-Rente (bekannt unter Rürup-Rente) erhöht sich der Besteuerungsanteil auf 82,5% für Rentner, deren Rentenbeginn im Jahr 2023 war. Statt bisher 1 Prozentpunkt beträgt der jährliche Zuwachs des Besteuerungsanteils für jeden neuen Rentnerjahrgang ab 2022 nur noch einen halben Prozentpunkt. Die volle nachgelagerte Besteuerung wird somit erst im Jahr 2058 erreicht. Der langsamere Anstieg des Besteuerungsanteils bei Renteneinkünften soll sicherstellen, dass eine doppelte Versteuerung vermieden wird. Ob dies tatsächlich erreicht werden kann, ist umstritten. Mit entsprechenden Klageverfahren zur Verfassungsmäßigkeit der Rentenbesteuerung ist weiterhin zu rechnen. Die Höhe des Besteuerungsanteils wird vom Finanzamt automatisch ermittelt. In der Einkommensteuererklärung muss die Bruttorente angegeben werden.

7.2 Renteneinkünfte – Jahr des Rentenbeginns bei aufgeschobener Altersrente

Das für die Höhe des Besteuerungsanteils maßgebliche Jahr des Rentenbeginns ist das Jahr, in dem der Rentenanspruch entstanden ist, also seine Voraussetzungen erfüllt sind. Wird der Beginn des Renteneintritts auf Antrag des Rentenberechtigten zur Erlangung eines höheren Rentenanspruchs über das Erreichen der Regelaltersgrenze hinaus aufgeschoben, ist der Zeitpunkt maßgeblich, den der Rentenberechtigte in Übereinstimmung mit den entsprechenden Rechtsgrundlagen des für ihn geltenden Versorgungssystems als Beginn seiner aufgeschobenen Altersrente bestimmt, BFH, Urteil v. 31.08.2022 – X R 29/20 (noch nicht im BStBl. veröffentlicht). Im Ergebnis ist das „Jahr des Rentenbeginns“ für die Bemessung der Höhe des Besteuerungsanteils der Rente der Zeitpunkt, ab dem die Rente tatsächlich bewilligt wird.

7.3 Steuerbefreiung des Grundrentenzuschlags

Nachdem für die VZ 2021 und 2022 die Rentenbezugsmitteilungen bei der Grundrente fehlerhaft waren, weil die rückwirkend eingeführte Steuerbefreiung programmtechnisch bei den Rentenversicherungsträgern nicht so schnell umgesetzt werden konnten, werden die Rentenbezugsmitteilungen 2023 die Steuerfreiheit des Grundrentenzuschlags korrekt berücksichtigen, § 3 Nr. 14a EStG. Die fehlerhaften Steuerbescheide 2021 und 2022 werden von Amts wegen korrigiert.

8. UNTERHALTSEINKÜNFTE UND EHESCHIEDUNGSKOSTEN

Strittig ist nach wie vor die Behandlung der Prozesskosten im Rahmen eines Ehescheidungsverfahrens, soweit sie im Zusammenhang mit der Gewährung nachehelichen Unterhalts stehen, BFH, Revision VI R 1/20. Die Vorinstanz entschied, dass die **Prozesskosten**, die auf die Durchsetzung des nachehelichen Unterhalts entfallen, beim Realsplitting **als Werbungskosten** abzugsfähig sind (FG Münster, Urteil v. 03.12.2019 – 1 K 494/18 E). Begründet wird dies damit, dass es sich bei den Unterhaltszahlungen bei der Anwendung des Realsplittings um steuerpflichtige Einkünfte handelt. Aus der Gleichstellung von Unterhaltszahlungen und übrigen Einkünften in Fällen des Realsplittings folgt, dass auch der Werbungskostenabzug vollumfänglich sein muss. Betroffene Steuerpflichtige sollten die Prozesskosten aufteilen bzw. ggf. durch den Anwalt entsprechend der Werte aufteilen lassen. Soweit die Prozesskosten auf die Unterhaltserlangung entfallen, sollten sie bei den Unterhaltseinkünften als Werbungskosten beantragt werden. Das bedeutet aber auch, dass der Unterhaltsempfänger dem Antrag des Unterhaltsleistenden auf Anwendung des Realsplittings zustimmen muss.

9. SPEKULATIONSEINKÜNFTE

9.1 Kryptowährungen

Inzwischen ist geklärt, dass Kryptowährungen, wie Bitcoin, Ethereum oder Monero, sog. andere Wirtschaftsgüter sind, deren Veräußerung innerhalb der Jahresfrist ein privates steuerpflichtiges Veräußerungsgeschäft nach § 23 Abs. 1 Nr. 2 EStG darstellt, BFH v. 14.02.2023 – IX R 3/22. Seit dem VZ 2023 sind in der Anlage SO ab der Zeile 10 gesonderte Angaben zu virtuellen Währungen und/oder sonstigen Token zu machen.

9.2 Immobilienveräußerungen

Grundsätzlich gilt: Veräußerungsgeschäfte von Grundstücken sind steuerpflichtige Veräußerungsgeschäfte, wenn der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als 10 Jahre beträgt, § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG. Von dieser Regelung gibt es zwei Ausnahmen: 1. Ausnahme – private Veräußerungen von Immobilien sind nicht steuerbar, wenn diese ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken gedient haben. 2. Ausnahme – private Veräußerungen von Immobilien sind auch nicht steuerbar, wenn sie im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurden. Die Gerichte haben in der vergangenen Zeit einige Urteile gefällt, in welchen Fällen die Nutzung zu eigenen Wohnzwecken erfüllt ist und in welchen nicht und somit ein steuerpflichtiges Veräußerungsgeschäft vorliegt, wenn die 10-Jahresfrist noch nicht abgelaufen ist. Wird die Immobilie nur von Kindern genutzt, für die ein Anspruch auf Kindergeld/Kinderfreibetrag besteht, zählt dies für die Eltern als Nutzung zu eigenen Wohnzwecken und ein nicht steuerbarer Verkauf ist innerhalb der 10-Jahresfrist möglich. Dies gilt jedoch nur, wenn für alle in der Wohnung wohnenden Kinder noch Kindergeld-/Kinderfreibetragsanspruch besteht, BFH, Urteil v. 24.05.2022 – IX R 28/21 n.v. Im Urteilsfall teilten sich drei Kinder in einer anderen Stadt als dem Heimatort zu Berufsausbildungszwecken eine Wohnung. Eines der Kinder schloss die Berufsausbildung ab, die Kindergeld-/Kinderfreibetragsberechtigung der Eltern ging für dieses Kind verloren, aber es wohnte vorerst weiterhin in der Wohnung. Die Eltern verkauften dann die Wohnung innerhalb der 10-Jahresfrist und verwirklichten ein steuerpflichtiges privates Veräußerungsgeschäft. Eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken lag insg. nicht mehr vor, da für eines der nutzenden Kinder kein Kindergeld-/Kinderfreibetragsanspruch mehr bestand.

In einem anderen Fall zog ein Elternteil aus der gemeinsamen Wohnung aus und der andere Elternteil verblieb mit dem Kind, für welches Kindergeld-/Kinderfreibetragsberechtigung bestand,

in der Wohnung. Im Rahmen der Scheidungsfolgenvereinbarung übertrug der zuvor ausgezogene Ehegatte seinen Miteigentumsanteil an der Wohnung an den in der Wohnung verbliebenen Ehegatten. Der BFH stufte auch dies als steuerpflichtiges Veräußerungsgeschäft ein, weil die 10-Jahresfrist nicht abgelaufen war, Urteil v. 14.02.2023 – IX R 11/21. Die Übertragung im Rahmen einer Scheidungsfolgenvereinbarung zählt steuerrechtlich als Veräußerung und eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken lag für den ausziehenden Ehegatten nicht mehr vor. Zwar wohnte auch das Kind weiterhin in der Wohnung, für das Kindergeld-/Kinderfreibetragsberechtigung bestand, jedoch zusätzlich auch der andere Ehegatte. Weil eine Person in der Wohnung wohnte, für die keine Kindergeld-/Kinderfreibetragsberechtigung bestand, lag für den ausziehenden Ehegatten eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken insg. nicht mehr vor.

Eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken liegt nach Ansicht des BFH, Urteil v. 14.11.2023 – IX R 13/23 (noch nicht im Bundessteuerblatt veröffentlicht) auch nicht vor, wenn die Wohnung an Eltern, ggf. auch unterhaltsberechtigten Eltern, überlassen wird.

Ebenso liegt keine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken vor, wenn von einem zu selbst zu Wohnzwecken genutzten Grundstück mit Wohnhaus ein Teil des Gartens abgetrennt und dieser verkauft wird, BFH, Urteil v. 26.09.2023 – IX R 14/22 (noch nicht im BStBl. veröffentlicht). Es liegt ein steuerpflichtiges Veräußerungsgeschäft vor, wenn diese abgetrennte Teilfläche innerhalb der 10-Jahresfrist veräußert wird.

10. KINDER

10.1 Erhöhung des Entlastungsbetrags für Alleinerziehende

Alleinerziehenden steht steuerlich ein Freibetrag zu, der sog. Entlastungsbetrag für Alleinerziehende. Dieser wurde zum VZ 2023 von 4.008 € auf 4.260 € pro Jahr für das 1. Kind erhöht, § 24b EStG. Für jedes weitere Kind erhöht sich der Entlastungsbetrag – wie bisher – um 240 € pro Jahr. Diese Entlastungsbeträge werden steuerlich abgezogen, wenn die Voraussetzungen für den Freibetrag das ganze Jahr über vorgelegen haben. Den Freibetrag erhalten Alleinerziehende, wenn sie tatsächlich alleinerziehend sind. Es darf also keine andere volljährige Person mit im Haushalt leben und zur Haushaltsführung beitragen. Unproblematisch sind nur volljährige Kinder, für die noch Anspruch auf Kindergeld oder Kinderfreibetrag besteht.

10.2 Entlastungsbetrag für Alleinerziehende – Rückfall auf den anderen Elternteil

Wegen der deutlichen Anhebung des Entlastungsbetrags für Alleinerziehende seit dem VZ 2020 erlangt er für die Einkommensteuererklärung zunehmend an Bedeutung und sollte daher nicht vernachlässigt werden. Der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende ist in der Einkommensteuererklärung zu beantragen. Er wird nicht automatisch von Amts wegen gewährt. Eine in diesem Zusammenhang recht unbekanntere Regelung ist der Rückfall des Entlastungsbetrags für Alleinerziehende auf den anderen Elternteil, wenn beim Elternteil, bei dem das Kind überwiegend lebt, die Voraussetzungen für den Freibetrag nicht mehr vorliegen, BMF v. 23.11.2022 IV C 8 – S 2265-a/22/10001:001, BStBl. I 2022, S. 1634, Rz. 20. Das bedeutet, wenn der zunächst alleinerziehende Elternteil jemand Neues kennenlernt und mit dieser Person zusammenzieht oder die Person bei dem Elternteil einzieht, kann der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende ab dem Folgemonat nach dem Zusammenziehen für diesen Elternteil nicht mehr gewährt werden. In dem Moment lebt der Anspruch auf den Entlastungsbetrag für Alleinerziehende für den anderen Elternteil wieder auf, wenn dieser allein lebt und das Kind auch bei diesem Elternteil z.B. als Zweitwohnsitz gemeldet ist. Durch die Meldung des Kindes als Zweitwohnsitz besteht auch zu diesem Haushalt die erforderliche Haushaltszugehörigkeit. An wen das Kindergeld ausgezahlt wird, ist dabei irrelevant. Es ist ratsam, sich mit

dem anderen Elternteil darüber zu verständigen, bis wann die Voraussetzungen für den Entlastungsbetrag für Alleinerziehende vorgelegen haben, um spätere Unstimmigkeiten in den Steuererklärungen zu vermeiden. Mit der erforderlichen Angabe der Steueridentifikationsnummer des Kindes für die Beantragung des Entlastungsbetrages für Alleinerziehende stellt die Finanzverwaltung sicher, dass der Entlastungsbetrag nicht doppelt, also im selben Zeitraum von beiden Elternteilen, beantragt wird.

10.3 Ausbildungsfreibetrag

Für volljährige, auswärtig untergebrachte Kinder in Berufsausbildung wird den Eltern ein Ausbildungsfreibetrag gewährt, § 33a Abs. 2 EStG. Dieser wurde zum VZ 2023 von 924 € auf 1.200 € je Kind und Kalenderjahr angehoben. Der Freibetrag ist für jeden vollen Kalendermonat, in dem die Voraussetzungen nicht vorgelegen haben, um ein Zwölftel zu kürzen. Jedem Elternteil steht grundsätzlich die Hälfte des Freibetrages zu. Auf gemeinsamen Antrag der Eltern ist jedoch auch eine andere Aufteilung möglich.

10.4 Kinderbetreuungskosten

Der BFH hat mit Urteil v. 11.05.2023 – III R 9/22 die gesetzliche Regelung des § 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG bestätigt, nach der die Betreuungskosten für ein Kind nur dann als Sonderausgaben abgezogen werden dürfen, wenn das Kind auch zum Haushalt des Steuerpflichtigen gehört. Dies kann insb. bei getrenntlebenden Eltern problematisch sein und zur Versagung des Sonderausgabenabzugs führen. Sofern die Haushaltszugehörigkeit des Kindes zum Sonderausgabenabzugsbegehrenden Steuerpflichtigen nicht vorliegt, darf der Sonderausgabenabzug somit nicht beantragt werden. Es ist in den Fällen zu prüfen, ob die Haushaltszugehörigkeit des Kindes für zukünftige Veranlagungszeiträume hergestellt werden kann, um den Sonderausgabenabzug für die Kinderbetreuungskosten zu sichern. Wann Haushaltszugehörigkeit vorliegt, siehe BMF v. 14.03.2012 Kinderbetreuungskosten Rz. 12 f.

11. SONDERAUSGABEN

11.1 Kein Spendenabzug für Spenden an BSW

Das Bündnis Sarah Wagenknecht (BSW) erfüllt im VZ 2023 nicht die Voraussetzungen als begünstigter Spendenempfänger. Spenden an das Bündnis sind damit weder als Spenden für gemeinnützige Zwecke, Spenden an politische Partei noch als Steuerermäßigung für Spenden als politische Partei oder unabhängige Wählervereinigung steuerlich berücksichtigungsfähig, § 10b Abs. 1 und 2, § 34g EStG.

11.2 Beiträge an gesetzliche Rentenversicherung und gleichgestellte Altersvorsorge

Der absolute Höchstbetrag als auch der Prozentsatz für die steuerliche Berücksichtigung von Altersvorsorgeaufwendungen in die gesetzliche Rentenversicherung, die landwirtschaftliche Alterskasse und die berufsständischen Versorgungswerke, die der gesetzlichen Rentenversicherung vergleichbare Leistungen erbringen, und in die private Basis-Rente (bekannt unter dem Begriff Rürup-Rente) wurden für den VZ 2023 angepasst. Der absolute Höchstbetrag entspricht jeweils dem Höchstbetrag zur knappschaftlichen Rentenversicherung und beträgt im Jahr 2023 26.528 € für Ledige. Bei zusammenveranlagten Ehegatten verdoppelt sich der Betrag auf 53.056 €. Der Prozentsatz der in 2023 höchstens zu berücksichtigenden Altersvorsorgeaufwendungen ist vorfristig auf 100% gestiegen, § 10 Abs. 3 EStG. So soll die doppelte Besteuerung späterer Alterseinkünfte vermieden werden. Diese Anpassungen – absoluter Höchstbetrag und Prozentsatz – werden vom Finanzamt in der Einkommensteuerveranlagung automatisch berücksichtigt, sofern entsprechende Altersvorsorgeaufwendungen in der Einkommensteuererklärung angegeben werden.

12. AUSSERGEWÖHNLICHE BELASTUNGEN – UNTERHALT

Mit der Erhöhung des Grundfreibetrages für Erwachsene geht auch die Erhöhung des steuerlich berücksichtigungsfähigen Unterhaltshöchstbetrages einher. Er beträgt für den VZ 2023 ebenfalls 10.908 €, § 33a Abs. 1 EStG. Dieser Unterhaltshöchstbetrag gilt allerdings nicht, wenn Unterhalt an den geschiedenen oder dauernd getrennt lebenden Ehegatten bzw. eingetragenen Lebenspartner gezahlt wird und dieser die Anlage U unterschreibt. In dem Bereich gilt weiterhin der Höchstbetrag von 13.805 €.

13. STEUERERMÄSSIGUNG FÜR HAUSHALTSNAHE DIENSTLEISTUNGEN UND HANDWERKERLEISTUNGEN

13.1 Hausnotrufsystem

Die Kosten für ein Hausnotrufsystem können in bestimmten Fällen als haushaltsnahe Dienstleistungen begünstigt sein. Besteht das Notrufsystem z. B. im Rahmen eines betreuten Wohnkomplexes, bei dem im Notruffall von dafür bereit gehaltenem Personal direkt Hilfe vor Ort geleistet wird, kann für diese Kosten eine Steuerermäßigung nach § 35a Abs. 2 EStG beantragt werden, BFH, Urteil v. 03.09.2015 – VI R 18/14. Für ein Hausnotrufsystem, das im Notfall lediglich den Kontakt zu einer 24-Stunden-Servicezentrale herstellt, die lediglich Dritte (z. B. Arzt, Angehörige) verständigt, kann die Steuerermäßigung hingegen nicht beantragt werden, BFH, Urteil v. 15.02.2023 – VI R 7/21. Eine Begünstigung als Steuerermäßigung ist nur möglich, wenn in irgendeiner Form direkt vor Ort – im Haushalt der betreffenden Person – Hilfe geleistet wird.

Ausführliche Hinweise zur Absetzbarkeit von Pflegeleistungen finden Sie im DWS-Merkblatt „Welche Pflegekosten sind steuerlich absetzbar?“ Art.-Nr. 1707.

13.2 Unentgeltliche Wohnungsüberlassung

Für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen im eigenen Haushalt kann über die Einkommensteuererklärung eine Steuerermäßigung beantragt werden – 20% der Arbeitsleistung, Anfahrtskosten sowie Maschinenstundensätze, max. 1.200 € im Jahr, § 35a Abs. 3 EStG. Auch Mieter einer Wohnung oder eines Hauses können die Steuerermäßigung beanspruchen, wenn die Nebenkosten solche Aufwendungen umfassen. Dies gilt sogar dann, wenn die Wohnungsüberlassung unentgeltlich erfolgt und nur anteilig Nebenkosten bezahlt werden, wie es etwa unter nahen Angehörigen oft üblich ist. Auch wenn Angehörige andere Kosten als die Nebenkosten tragen, die als Handwerkerleistungen oder haushaltsnahe Dienstleistungen einzuordnen sind, kann für diese Aufwendungen eine Steuerermäßigung beantragt werden, wenn eine auf sie ausgestellte Rechnung vorliegt und sie diese unbar beglichen haben, BFH v. 20.04.2023 – VI R 23/21 n. v. Der Steuerpflichtige kann auch bei einer unentgeltlich überlassenen Wohnung einen Haushalt führen und in gleicher Weise wie ein Mieter die Steuerermäßigung in Anspruch nehmen. Das eröffnet insb. bei größeren Erhaltungsaufwendungen, wie z. B. die Übernahme der Kosten für eine Dach- oder Badsanierung vom Angehörigen als Nutzer – ohne Eigentümer der Immobilie zu sein – Gestaltungsspielraum. Wirken sich solche Kosten beim Eigentümer nicht aus, weil z. B. keine entgeltliche Vermietung vorliegt, kann der Angehörige die Kosten dann geltend machen, wenn er den Handwerker beauftragt und auch bezahlt hat. Gleiches gilt, wenn solche Arbeiten durchgeführt werden müssen, die zwar das gesamte Objekt betreffen wie z. B. die Dach- oder Fassadensanierung, in dem der Eigentümer selbst einen Haushalt unterhält, die Arbeiten aber auch eigenen Interessen des Angehörigen zugutekommen.

14. STEUERERMÄSSIGUNG FÜR ENERGETISCHE BAUMAßNAHMEN

Die energetische Gebäudesanierung und die Neuregelungen zum Heizungsaustausch sind aktuell die am meisten diskutierten Themen, wenn es um Klimakrise und Energiewende geht. Energetische Baumaßnahmen an der Immobilie werden steuerlich in Form einer Steuerermäßigung gefördert, wenn die Immobilie mind. 10 Jahre alt ist. Zu den geförderten Maßnahmen zählen z.B. das Anbringen von Wärmedämmung, Erneuerungen von Fenstern und Außentüren, aber auch die Umstellung auf eine modernere Heizungsanlage. Die steuerliche Förderung beträgt insg. 20% von max. 200.000 €, sodass sich eine Steuerermäßigung von 40.000 € ergeben kann. Diese wird auf 3 Jahre verteilt, im 1. und 2. Jahr jeweils max. 14.000 € und im 3. Jahr dann noch max. 12.000 €, § 35c EStG. Für die steuerliche Förderung gibt es zwei wesentliche zu beachtende Fallstricke: Diese steuerliche Förderung darf nur dann beantragt werden, wenn keine andere Förderung in Anspruch genommen wird. Wird der Zuschuss oder ein zinsverbilligter Förderkredit für den Austausch der Heizungsanlage, die mit zu mind. 65% erneuerbaren Energien betrieben wird, beantragt und bewilligt, ist ein Ansatz dieser Kosten in der Einkommensteuererklärung ausgeschlossen. Außerdem kann die steuerliche Förderung nur der Eigentümer der Immobilie in Anspruch nehmen. Er muss die Immobilie selbst bewohnen und die Baumaßnahme bezahlen. Hier können sich Probleme zwischen den Generationen oder auch bei Ehegatten ergeben. Die Klassiker sind, wenn das Haus noch den Großeltern gehört, die Enkel aber schon darin wohnen und die Baumaßnahmen durchführen lassen oder das Haus den Enkeln oder Kindern gehört, die die Baumaßnahmen beauftragen, aber die Großeltern oder Eltern diese bezahlen. In diesen Fällen darf die Steuerermäßigung für die energetische Gebäudesanierung nicht beantragt werden. Gleiches gilt, wenn ein Ehegatte Alleineigentümer des Hauses oder der Wohnung ist und der andere Ehegatte die Baumaßnahmen bezahlt. Unproblematisch ist es hingegen, wenn beiden Ehegatten die Immobilie gehört und nur einer die Baumaßnahmen bezahlt oder wenn nur einem Ehegatten die Immobilie gehört und die Baumaßnahmen vom gemeinsamen Konto der Ehegatten beglichen werden.

Ausführliche Hinweise zur Steuerermäßigung für Baumaßnahmen zur energetischen Sanierung finden Sie im DWS-Merkblatt „Energetische Gebäudesanierung bei privat bewohnten Immobilien“ Art.-Nr. 1915.

15. SÄUMNISZUSCHLAG

Der BFH hält in zwei Urteilen die Höhe des Säumniszuschlages für verfassungsgemäß, Urteil v. 23.08.2022 – VII R 21/21 und Urteil v. 15.11.2022 – VII R 55/20. In verschiedenen AdV-Verfahren (Aussetzung der Vollziehung) sind sich die Senate des BFH uneinig: für die Gewährung der AdV BFH, Beschluss v. 22.09.2023 – VIII B 64/22 und gegen die Gewährung der AdV BFH, Beschluss v. 13.09.2023 – X B 52/23 und Beschluss v. 16.10.2023 – V B 49/22. Über die Verfassungsmäßigkeit kann abschließend nur das BVerfG entscheiden. Hier liegt jedoch noch kein Aktenzeichen vor. Einwendungen gegen die Verfassungsmäßigkeit der Säumniszuschläge sind in dem hierfür vorgesehenen Verfahren zu verfolgen. Hierfür ist ein Abrechnungsbescheid nach § 218 Abs. 2 AO zu beantragen. Der Einspruch gegen den Abrechnungsbescheid ruht nach § 363 Abs. 2 Satz 2 AO, wenn er auf ein anhängiges BFH-Verfahren gestützt wird.

16. SOLIDARITÄTSZUSCHLAG

Der BFH hält den Solidaritätszuschlag (SolZ) zumindest für die VZ 2020 und 2021 für noch nicht verfassungswidrig, Urteil v. 17.01.2023 – IX R 15/20. Allerdings hält er eine Neubewertung der verfassungsrechtlichen Situation für ab VZ 2025, also 30 Jahre nach der Einführung, für denkbar. Beim BVerfG ist weiterhin ein Verfahren zur Verfassungsmäßigkeit des SolZ anhängig, 2 BvR 1505/20. Das Verfahren betrifft die Verfassungsbeschwerde von FDP-Bundestagsabgeordneten gegen die Fortführung des SolZ ab VZ 2020, da der Solidarpakt II zur Finanzierung der Wiedervereinigung zum 31.12.2019 ausgelaufen war. Die Finanzierung des Solidarpaktes war seinerzeit zur Begründung des SolZ, die eben als Ergänzungsabgabe einer gesonderten Begründung bedarf, herangezogen worden.

17. STEUERPFLICHT DER ENTLASTUNGEN DURCH DIE GASPREIS- UND WÄRMEPREISBREMSE

Ein neuer § 123 Abs. 1 EStG sollte regeln, dass die sog. Dezemberhilfe (Erlass der Abschlagszahlung für Wärme und Erdgas im Dezember 2022, Antrag auf anteilige Rückerstattung bei sog. nicht leitungsgebundenen Energieträgern) im VZ 2023 der Besteuerung unterliegt. Die Steuerpflicht wurde zurückgenommen, sodass zur Dezemberhilfe keine Angaben in der Einkommensteuererklärung 2023 zu machen sind.

HINWEIS Die Folgen aus den Urteilen der 1. Instanz, also den Finanzgerichtsurteilen, muss das Finanzamt nicht (kann aber!) anwenden, wenn sich das Finanzamt in einem anderen Zuständigkeitsgebiet als das FG, welches die Entscheidung getroffen hat, befindet. Wendet das Finanzamt ein steuerzahlerfreundliches Urteil eines FG aus einem anderen Zuständigkeitsgebiet nicht an, bleibt dem betroffenen Steuerpflichtigen nach erfolglosem Einspruchsverfahren nur der zunächst kostenpflichtige Klageweg. Hier sollte vorab eine individuelle Kosten-/Nutzen- und Risikoanalyse vorgenommen werden. Die dargestellten BFH-Urteile sind, sofern keine abweichenden Angaben gemacht wurden, im Bundessteuerblatt veröffentlicht worden und müssen von allen Finanzämtern angewendet werden. Ein Klagerisiko besteht diesbezüglich grundsätzlich nicht. Gleiches gilt für die dargestellten BMF-Schreiben.

Hinsichtlich der genannten anhängigen Klageverfahren kann es im Verlauf der Zeit dazu kommen, dass der BFH die entsprechenden Urteile fällt. Diese sind für die Erstellung der Einkommensteuererklärung 2023 zu beachten.