

Newsletter 04/2023

Sehr geehrte Damen und Herren,

mit dem „Wachstumschancengesetz“ plant die Bundesregierung die größte Steuerreform seit Jahren. Außerdem hat der Fiskus Fragen zur rückwirkenden Steuerbefreiung vieler Photovoltaikanlagen beantwortet. Hier ist - wie immer - die Inhaltsübersicht:

ALLE STEUERZAHLER

Entwurf des Wachstumschancengesetzes	2
Fehler in Steuerbescheiden zum Grundrentenzuschlag ☞	2
Rentenversicherungsbeiträge zum Krankengeld nicht abziehbar ☞	3
Höhe der Aussetzungszinsen ist nicht verfassungswidrig ☞	4
Säumniszuschläge sind trotz Niedrigzinsen verfassungsgemäß ☞	5
Details zur Steuerbefreiung von Solaranlagen	6
Sonderausgabenabzug für Kinderbetreuungskosten ☞	7
Änderung des Steuerbescheids bei doppelter Angabe v. Einnahmen ☞ ..	8
Verrechnung der Erstattung von Krankenversicherungsbeiträgen ☞ ...	11

UNTERNEHMER & EXISTENZGRÜNDER

Ermäßigter Steuersatz für die Gastronomie steht auf der Kippe ☞	2
Frist für Schlussabrechnung zu Corona-Hilfen erneut verlängert ☞	3
Einbringung führt nicht zu Kürzung der Abschreibung ☞	4
Zinsschranke umfasst nicht Vergütung für anderweitige Leistung ☞	4
Vorsteueraufteilung bei einem gemischt genutzten Pkw ☞	6
Zuwendungen an Streamer sind umsatzsteuerpflichtig ☞	9

GMBH-GESELLSCHAFTER & -GESCHÄFTSFÜHRER

Anscheinsbeweis für private Kfz-Nutzung durch Geschäftsführer ☞	5
Ein-Mann-GmbH verhindert keine Scheinselbstständigkeit ☞	9
Löschung einer britischen Limited nach dem Brexit ☞	9

ARBEITGEBER & ARBEITNEHMER

Mindestlohn soll 2024 auf 12,41 Euro steigen ☞	2
Deutlich höhere Beitragsgrenzen ab 2024 für Gutverdiener ☞	3
Umfang des Vorsteuerabzugs bei Betriebsveranstaltungen ☞	7
Kostenbeteiligung bei einer doppelten Haushaltsführung ☞	8
Abfindung in Teilleistungen als einheitliche Entschädigung ☞	11

IMMOBILIENBESITZER

Frist zur Selbstnutzung eines geerbten Familienheims ☞	6
Nachträgliche Herstellungskosten bei einem Gebäude ☞	10
Haushaltsnahe Dienstleistung und Handwerkerleistung bei Mietern ☞ ..	10

☞ = diese Meldung finden Sie in der Spalte „Kurz notiert“

STEUERTERMINE 9 - 11/2023

	Sep	Okt	Nov
Umsatzsteuer mtl.	11.	10.	10.
Umsatzsteuer viertelj.	-	10.	-
Lohnsteuer	11.	10.	10.
Einkommensteuer	11.	-	-
Körperschaftsteuer	11.	-	-
Vergnügungsteuer	11.	10.	10.
Schonfrist für Zahlungen zu obigen Steuern	14.	13.	14.
Gewerbsteuer	-	-	15.
Grundsteuer	-	-	15.
Schonfrist für Zahlungen zur Gewerbe-/Grundst.	-	-	18.
SV-Beitragsnachweis	25.	25.*	24.
Fälligkeit der SV-Beiträge	27.	27.*	28.

* Vorverlegung um je einen Tag, wenn der 31. Oktober im Bundesland der Einzugsstelle ein Feiertag ist

AUF DEN PUNKT

»Das Wachstum des Weizens lässt sich nicht dadurch beschleunigen, dass man an den Halmen zieht.«

Abbé Pierre

»Solarenergie kommt deshalb so schleppend zum Laufen, weil die Sonne nicht der Ölindustrie gehört.«

Ralph Nader

KURZ NOTIERT

Mindestlohn soll 2024 auf 12,41 Euro steigen

Im Juni hat die Mindestlohnkommission ihren Vorschlag für die künftige Höhe des Mindestlohns vorgelegt. Danach soll die Lohnuntergrenze ab Januar 2024 von derzeit 12,00 Euro auf 12,41 Euro steigen. Ein Jahr später ist eine weitere Anhebung auf dann 12,82 Euro vorgesehen. Die Unabhängige Mindestlohnkommission berät alle zwei Jahre, um der Bundesregierung die Anpassung der Lohnuntergrenze vorzuschlagen, allerdings hatte die Bundesregierung im Herbst 2022 stattdessen den Mindestlohn per Gesetz von 10,45 Euro auf 12,00 Euro pro Stunde angehoben.

Ermäßigter Steuersatz für die Gastronomie steht auf der Kippe

Nach derzeitigem Stand gilt der ermäßigte Steuersatz für Speisen in der Gastronomie noch bis zum 31. Dezember 2023. Bei einer Debatte im Finanzausschuss des Bundestags wurde eine Fortführung der Regelung über das Jahresende hinaus von der Regierungskoalition aber vorerst abgelehnt. Als Begründung nannte die Koalition insbesondere die Folgen für den Bundeshaushalt und die angespannte Haushaltssituation. Eine Fortführung der Steuerermäßigung würde den Bundeshaushalt mit 3,3 Milliarden Euro belasten. Zugleich habe sich die Situation in der Gastronomie deutlich verbessert, wie eine jüngste Umfrage des Branchenverbandes Degoha zeige. Das letzte Wort ist in dieser Sache jedoch noch nicht gesprochen, denn eine Fortführung der Regelung würde sowieso erst im Zuge der Haushaltsberatungen diskutiert werden.

Fehler in Steuerbescheiden zum Grundrentenzuschlag

Seit 2021 erhalten rund 1,1 Mio. Rentner den Grundrentenzuschlag. Der Zuschlag wurde jedoch erst Ende 2022 rückwirkend steuerfrei gestellt. Weil die Rentenversicherung die Änderung nicht schnell genug bei der Meldung der Rentendaten berücksichtigen konnte, erhalten die Rentner nun in vielen Fällen Steuerbescheide, in denen auf den Zuschlag Einkommensteuer erhoben wird. Das ist ärgerlich, aber kein Grund zur Beunruhigung: Die Rentenversicherung wird die falschen Meldungen korrigieren, und dann wird auch der Steuerbescheid automatisch berichtigt. Ein Einspruch ist nicht notwendig.

Entwurf des Wachstumschancengesetzes

Mit einem Steueränderungsgesetz, das vor allem Erleichterungen und Vereinfachungen enthält, will die Bundesregierung neue Wachstumsimpulse für die deutsche Wirtschaft setzen.

Um wohlklingende Namen für profane Änderungsgesetze war die Politik noch nie verlegen. Kein Wunder also, dass sich das Bundesfinanzministerium die vielversprechende Kurzbezeichnung „Wachstumschancengesetz“ für ein umfangreiches Steueränderungsgesetz hat einfallen lassen. Den Regierungsentwurf hat das Bundeskabinett nach einigem schlagzeilenträchtigen Hickhack Ende August freigegeben. Das Gesetz enthält viele dutzend Änderungen in den verschiedensten Steuergesetzen und dürfte damit die Funktion des Jahressteuergesetzes für dieses Jahr erfüllen. Der Umfang des Gesetzentwurfs spricht ebenfalls dafür: Mit 287 Seiten übertrifft er den Entwurf des letzten Jahressteuergesetzes um fast 100 Seiten.

Zwar sind nicht alle Änderungen rundweg im Sinne der Steuerzahler, aber das Gesetz trägt seinen Namen auch nicht zu Unrecht. Fast alle bisher geplanten Maßnahmen verbessern oder vereinfachen das Steuerrecht für Unternehmen und Privatleute. Ein Kernpunkt ist die Reform der Abschreibungsregeln für Wirtschaftsgüter mit geringem Wert. Außerdem wird eine Investitionsprämie für klimafreundliche Investitionen eingeführt. Hier ist ein Überblick der wichtigsten geplanten Änderungen:



- **Investitionsprämie:** Für Investitionen, die durch Energieeinsparungen zum Klimaschutz beitragen, wird eine Investitionsprämie von 15 % der Investitionskosten eingeführt. Voraussetzungen sind, dass die Anschaffungs- oder Herstellungskosten je Wirtschaftsgut mindestens 10.000 Euro betragen, das Gesamtinvestitionsvolumen mindestens 50.000 Euro umfasst und der Antragsteller betriebliche Einkünfte erzielt. Sind diese Voraussetzungen erfüllt, können bis Ende 2027 maximal zwei Anträge auf die Investitionsprämie für ein Investitionsvolumen von insgesamt maximal 200 Mio. Euro gestellt werden. Die maximale Investitionsprämie pro Antragsteller beträgt somit 30 Mio. Euro.
- **Geringwertige Wirtschaftsgüter:** 2018 wurde die über Jahrzehnte beinahe unveränderte Grenze für die Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter auf 800 Euro angehoben. Die damaligen Pläne, diese Grenze gleich auf 1.000 Euro anzuheben, fanden damals keine Mehrheit, werden nun aber für ab dem 1. Januar 2024 angeschaffte Wirtschaftsgüter umgesetzt. Weil durch diese Änderung die Sammelpostenregelung in ihrer bisherigen Form überflüssig würde, wird auch diese angepasst.
- **Sammelpostenabschreibung:** Die Abschreibung für Wirtschaftsgüter mit einem Wert zwischen 250 und 1.000 Euro in einem Sammelposten wird deutlich ausgeweitet und damit für viele Betriebe zu einer echten Alternative zur GWG-Abschreibung. In den Sammelposten können ab 2024 Wirtschaftsgüter mit Anschaffungs- oder Herstellungskosten von bis zu 5.000 Euro aufgenommen werden. Außerdem wird die Abschreibungsdauer für den Sammelposten von fünf auf drei Jahre verkürzt.
- **Sonderabschreibung:** Kleinere Betriebe, die im Vorjahr einen Gewinn von maximal 200.000 Euro erzielt haben, können für

bewegliche Wirtschaftsgüter in den ersten fünf Jahren eine Sonderabschreibung von insgesamt bis zu 20 % geltend machen. Für ab 2024 angeschaffte oder hergestellte Wirtschaftsgüter wird die Sonderabschreibung auf bis zu 50 % angehoben.

- **Degressive Abschreibung:** Die Möglichkeit einer degressiven Abschreibung, die während der Corona-Pandemie wieder eingeführt und nach einer Verlängerung bis Ende 2022 wieder ausgelaufen ist, soll nun erneut kommen. Für alle Wirtschaftsgüter, die nach dem 30. September 2023 angeschafft werden, soll eine degressive Abschreibung möglich sein. Diese Möglichkeit ist nach der derzeitigen Planung befristet bis Ende 2025.

- **Degressive AfA für Gebäude:** Für bewegliche Wirtschaftsgüter greift die Politik immer wieder zu einer befristeten degressiven Abschreibung. Wegen des Rückgangs der Bautätigkeit kommt die degressive Abschreibung diesmal auch für Gebäude. Zwar ist sie auf Gebäude beschränkt, die Wohnzwecken dienen, kann dann aber in einer Höhe von 6 % vorgenommen werden. Auch diese degressive Abschreibung ist befristet, und zwar auf Gebäude, mit deren Herstellung nach dem 30. September



2023 und vor dem 1. Oktober 2029 begonnen wird oder für die der Kaufvertrag in diesem Zeitraum abgeschlossen wird. Während die degressive Abschreibung läuft, ist keine zusätzliche Abschreibung für eine außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung möglich. Allerdings gibt es jederzeit die Möglichkeit, zur linearen Abschreibung zu wechseln.

- **Vermietungsfreigrenze:** Für die Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung wird ab 2024 eine Steuerfreigrenze in Höhe von 1.000 Euro eingeführt. Liegen die Einnahmen vor Abzug der Ausgaben unter der Freigrenze, sind in der Steuererklärung keine Angaben mehr zum Mietverhältnis nötig. Sofern die Ausgaben in unmittelbarem Zusammenhang mit dem Mietverhältnis die Einnahmen überschreiten und damit steuerlich ein Verlust zu berücksichtigen wäre, können die Einnahmen aber auch weiterhin auf Antrag als steuerpflichtig behandelt werden.
- **Verpflegungsmehraufwand:** Die Pauschalen für den Verpflegungsmehraufwand im Rahmen einer Auswärtstätigkeit sollen ab 2024 angehoben werden. Der Tagessatz für einen vollen Tag der Abwesenheit steigt von 28 Euro auf 30 Euro, der Satz für den An- oder Abreisetag oder eine Abwesenheit von mehr als 8 Stunden steigt von 14 Euro auf 15 Euro.
- **Betriebsveranstaltungen:** Für Zuwendungen des Arbeitgebers an Arbeitnehmer und deren Begleitpersonen anlässlich einer Betriebsveranstaltung gilt bisher ein steuerlicher Freibetrag von 110 Euro. Dieser Freibetrag soll ab 2024 auf 150 Euro steigen.
- **Geschenke:** Geschenke an Nichtarbeitnehmer dürfen nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden, sofern deren Wert im Kalenderjahr mehr als 35 Euro pro Empfänger ausmacht. Für alle nach 2023 beginnenden Wirtschaftsjahre soll diese Abzugsgrenze auf 50 Euro pro Person und Jahr angehoben werden.
- **Elektrofirmenwagen:** Bei der 1 %-Regelung sind reine Elektrofahrzeuge derzeit sehr begünstigt. Statt 1 % des Bruttolisten-

Frist für Schlussabrechnung zu Corona-Hilfen erneut verlängert

Ursprünglich wäre die Frist für die Übermittlung der Schlussabrechnung zu den Corona-Hilfen zum 30. Juni 2023 abgelaufen, wurde aber zunächst für alle noch nicht eingereichten Abrechnungen bis zum 31. August 2023 verlängert. Nun hat das Bundeswirtschaftsministerium die Abgabefrist erneut verlängert, und zwar um zwei Monate bis zum 31. Oktober 2023. Bis zu diesem Termin können nun die Schlussabrechnungen durch die prüfenden Dritten eingereicht oder im Einzelfall ein Antrag auf eine weitere Fristverlängerung gestellt werden. Die Frist wird jetzt maximal bis zum 31. März 2024 verlängert. Sofern bereits eine Fristverlängerung bis zum 31. Dezember 2023 genehmigt wurde, wird diese nun automatisch bis zum 31. März 2024 verlängert.

Deutlich höhere Beitragsgrenzen ab 2024 für Gutverdiener

Der sprunghafte Anstieg der Inflation in 2022 hat auch zu höheren Lohnabschlüssen geführt. Das wirkt sich nun bei den Beitragsbemessungsgrenzen für 2024 aus. Das Bundesarbeitsministerium geht für 2022 von einem Lohnzuwachs von 4,13 % aus. Für die Krankenversicherung würde das zu einem Anstieg der Bemessungsgrenze um 2.250 Euro auf dann 62.100 Euro führen. Die Versicherungspflichtgrenze, die deutlich darüber liegt, würde sogar um 2.700 Euro auf dann 69.300 Euro steigen. In der Renten- und Arbeitslosenversicherung soll die Beitragsbemessungsgrenze um 3.000 Euro im Westen auf dann 90.300 Euro und im Osten um 4.200 Euro auf 89.400 Euro steigen. Über diese Pläne müssen noch die Bundesregierung und der Bundesrat entscheiden.

Rentenversicherungsbeiträge zum Krankengeld nicht abziehbar

Pflichtbeiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung, die vom Krankengeld einbehalten werden, können nicht steuermindernd berücksichtigt werden. Mit diesem Urteil entschied das Finanzgericht Köln gegen eine Steuerzahlerin, die sich daran störte, dass das Krankengeld einschließlich der darin enthaltenen Rentenversicherungsbeiträge dem Progressionsvorbehalt unterliegt. Auch wenn die spätere Altersrente ebenfalls steuerpflichtig ist, sah das Gericht in dieser Regelung keine unzulässige Doppelbesteuerung, weil die Beitragszahlung nicht unmittelbar einen steuerpflichtigen Rentenbezug auslöst.

Höhe der Aussetzungszinsen ist nicht verfassungswidrig

Das Finanzgericht Münster hat entschieden, dass gegen den monatlichen Zinssatz von 0,5 % bei Aussetzungszinsen keine verfassungsrechtlichen Bedenken bestehen. Das Gericht sieht keinen Grund, das Urteil des Bundesverfassungsgerichts zu Nachzahlungs- und Erstattungszinsen auch auf Aussetzungszinsen zu übertragen. Anders als bei Nachzahlungszinsen, die auch durch eine verzögerte Bearbeitung beim Finanzamt entstehen können und damit nicht nur im Einflussbereich des Steuerzahlers liegen, kann sich der Steuerzahler den Aussetzungszinsen des Finanzamts entziehen, indem er sich andernorts einen zinsgünstigen Kredit besorgt.

Einbringung führt nicht zu Kürzung der Abschreibung

Sofern ein Wirtschaftsgut aus dem Privatvermögen gegen die Gewährung einer Mitunternehmerstellung in eine Personengesellschaft eingebracht wird, liegt ein vollentgeltliches Geschäft vor, bei dem die Abschreibungsgrundlage anders als bei einer Einlage nicht zu kürzen ist. Das gilt nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs auch dann, wenn der Wert des übertragenen Wirtschaftsguts nicht nur dem Festkapitalkonto, sondern auch einem gesamthänderisch gebundenen Rücklagenkonto gutgeschrieben wird.

Zinsschranke umfasst nicht Vergütung für anderweitige Leistung

Ein Entgelt, mit dem nicht die Möglichkeit zur Nutzung von Fremdkapital, sondern eine andere Leistung des Kreditgebers vergütet wird, ist keine Zinsaufwendung, die unter die Abzugsbeschränkung der Zinsschranke fallen würde. Das hat der Bundesfinanzhof für den Fall einer „Arrangement Fee“ entschieden, mit der über die Kapitalüberlassung hinausgehende Leistungen vergütet werden, und die sich nach der vertraglich vereinbarten statt nach der tatsächlich in Anspruch genommenen Darlehenssumme bemisst. Für die Zinsschranke kommt es laut dem Urteil allein darauf an, ob das Entgelt bei wirtschaftlicher Betrachtung eine Gegenleistung für die Nutzungsmöglichkeit des Fremdkapitals darstellt. Die Bezeichnung des Entgelts, zum Beispiel als Zins oder Gebühr, ist dagegen nicht entscheidend. Das Urteil betrifft beispielsweise Bereitstellungszinsen und Avalgebühren, weil diese nicht für die tatsächliche Nutzung von Fremdkapital gezahlt werden.

preises sind nur 0,25 % als geldwerter Vorteil für die Privatnutzung anzusetzen. Voraussetzung ist allerdings, dass der Listenpreis nicht höher als 60.000 Euro ist. Für ab 2024 angeschaffte Fahrzeuge wird diese Grenze auf 80.000 Euro angehoben.

- **Gruppenunfallversicherung:** Die Beiträge zu einer Gruppenunfallversicherung können pauschal mit 20 % versteuert werden, wenn der durchschnittliche Beitrag je Arbeitnehmer nach Abzug der Versicherungssteuer nicht mehr als 100 Euro im Jahr beträgt. Ab 2024 entfällt dieser Grenzbetrag, womit alle Gruppenunfallversicherungen pauschal versteuert werden können.
- **Private Veräußerungsgeschäfte:** Bisher bleiben Gewinne aus privaten Veräußerungsgeschäften steuerfrei, wenn der im Kalenderjahr erzielte Gewinn nicht mehr als 600 Euro beträgt. Diese Freigrenze wird ab 2024 auf 1.000 Euro angehoben.
- **Rentenbesteuerung:** Um die vom Bundesfinanzhof geforderte Vermeidung einer Doppelbesteuerung von Renten umzusetzen, steigt der vom Jahr des Rentenbeginns abhängige Besteuerungsanteil der Rente ab 2023 jährlich nicht mehr wie bisher um 1,0 %, sondern nur noch um 0,5 %. Bei einem Renteneintritt im Jahr 2023 beträgt der Besteuerungsanteil damit statt 83 % nur 82,5 %. Durch die Änderung wird die volle Besteuerung der Rente erst 2058 statt bisher 2040 erreicht. Außerdem kommt es durch diese Anpassung zu Folgeänderungen beim Versorgungsfreibetrag und beim Altersentlastungsbetrag.
- **Zinsschranke:** Die Zinsschranke wird reformiert und an Vorgaben der EU angepasst. Außerdem wird eine Zinshöhenschranke für grenzüberschreitende Darlehen eingeführt.
- **Thesaurierungsbegünstigung:** Mehrere Maßnahmen sollen die Thesaurierungsbegünstigung auch für Unternehmer öffnen, die nicht den Spitzensteuersatz zahlen. Dazu wird der begünstigungsfähige Gewinn ab 2025 um die gezahlte Gewerbesteuer und die Beträge erhöht, die zur Zahlung der Einkommensteuer entnommen werden. Damit steht künftig ein höheres Thesaurierungsvolumen zur Verfügung. Außerdem wird die Verwendungsreihenfolge verbessert, sodass künftig steuerfreie und tarifbesteuerte Gewinne, die im Unternehmen belassen wurden, vorrangig entnommen werden können.
- **Verlustrücktrag:** Befristet bis Ende 2023 wurde in der Pandemie die Möglichkeit eines Verlustrücktrags von einem auf zwei Jahre erweitert und der maximale Betrag von 1 Mio. auf 10 Mio. Euro angehoben (20 Mio. Euro für zusammenveranlagte Ehegatten). Diese höheren Betragsgrenzen sollen nun dauerhaft bestehen bleiben. Außerdem wird der Verlustrücktrag ab 2024 auf drei Jahre erweitert. Verluste aus dem Jahr 2024 können also bis ins Jahr 2021 rückgetragen werden.
- **Verlustvortrag:** Nach dem geltenden Recht ist bis zu einem Sockelbetrag von 1 Mio. Euro (2 Mio. Euro für zusammenveranlagte Ehegatten) der Verlustvortrag unbeschränkt möglich. Für den Teil, der den Sockelbetrag überschreitet, ist der Verlustvortrag dagegen auf 60 % der Einkünfte beschränkt, die in dem Jahr erzielt werden, auf das der Verlust vorgetragen wird. Diese Min-



destgewinnbesteuerung wird bis einschließlich 2027 ausgesetzt, sodass bis dahin ein unbeschränkter Verlustvortrag möglich ist. Ab 2028 greift die Mindestgewinnbesteuerung wieder.

- **Ist-Besteuerung:** Die Option zur Ist-Besteuerung kann ab 2024 bis zu einem Vorjahresumsatz von 800.000 Euro statt bisher bis zu 600.000 Euro genutzt werden.
- **Elektronische Rechnungen:** Ab 2025 müssen für Lieferungen und Leistungen an andere Unternehmer zwingend elektronische Rechnungen ausgestellt werden. Dies ist der erste Schritt zur Einführung eines nationalen Meldesystems für alle Umsätze, mit dem der Fiskus Umsatzsteuerbetrug bekämpfen will. Als elektronische Rechnung gilt dabei nur eine Rechnung in einem strukturierten elektronischen Format, das automatisch weiterverarbeitet werden kann. Papierrechnungen und andere elektronische Rechnungen, beispielsweise reine PDF-



Dokumente, gelten dagegen als sonstige Rechnungen. In einem Übergangszeitraum bis Ende 2025 kann statt einer elektronischen Rechnung auch eine sonstige Rechnung ausgestellt werden. Für Unternehmen, deren Gesamtumsatz im Vorjahr nicht mehr als 800.000 Euro betragen hat, gilt diese Übergangsfrist sogar bis Ende 2026. Darüber hinaus können alle Unternehmen - unabhängig von Umsatzgrenzen - bis Ende 2027 mit Zustimmung des Empfängers weiterhin eine sonstige Rechnung ausstellen, wenn diese per EDI-Verfahren übermittelt wird.

- **Pauschallandwirte:** Für das Jahr 2024 sinken der Durchschnittssatz und die Vorsteuerpauschale von 9,0 % auf 8,4 %. Im Jahr 2021 betrug der Durchschnittssatz noch 10,7 %.
- **Forschungszulage:** Die Regelungen zur Forschungszulage werden an mehreren Stellen verbessert, sodass insbesondere Einzelunternehmen und Kleinbetriebe stärker von der Forschungszulage profitieren können. Beispielsweise wird der berücksichtigungsfähige Wert einer Arbeitsstunde des Einzelunternehmers oder Gesellschafters ab 2024 von 40 Euro auf 70 Euro angehoben. Außerdem können KMU-Betriebe eine Erhöhung der Forschungszulage um 10 % beantragen, womit statt 25 % dann 35 % der Bemessungsgrundlage als Forschungszulage gewährt werden.
- **Grunderwerbsteuer:** Durch das „Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts (MoPeG)“ ergeben sich ab 2024 viele Änderungen für das Zivilrecht von Personengesellschaften, die zum Teil auch Folgen für das Steuerrecht haben können. Insbesondere wird durch die Reform das Prinzip der Gesamthand wegfallen, das bisher vor allem bei der Grunderwerbsteuer eine wesentliche Rolle für bestimmte Befreiungsregelungen gespielt hat. Weil sich Bund und Länder noch nicht abschließend über die Neuausgestaltung der Befreiungsregelungen geeinigt haben, wird nun zumindest für bereits bestehendes Gesamthandsvermögen Rechtssicherheit geschaffen. Durch eine Änderung wird klargestellt, dass allein die Abschaffung des Gesamthandsvermögens durch das MoPeG nicht zu einer Verletzung von laufenden Nachbehaltensfristen führt. Diese werden erst dann verletzt, wenn sich der Anteil am Gesellschaftsvermögen während der Nachbehaltensfrist vermindert. ■

Säumniszuschläge sind trotz Niedrigzinsen verfassungsgemäß

Gegen die Höhe des Säumniszuschlags bestehen nach Überzeugung des Bundesfinanzhofs auch bei einem strukturellen Niedrigzinsniveau keine verfassungsrechtlichen Bedenken. Entgegen den Entscheidungen verschiedener Finanzgerichte, die den Säumniszuschlägen auch einen teilweisen Zinscharakter bescheinigten, hält der Bundesfinanzhof die Zuschläge für ein Druckmittel eigener Art, das primär eine strafende Funktion habe. Daher würden Nachzahlungszinsen, Stundungszinsen und Säumniszuschläge jeweils ganz eigenständige Sachverhalte abdecken, die nicht miteinander vergleichbar seien. Trotzdem ist das letzte Wort noch nicht gesprochen, denn vor einem anderen Senat des Bundesfinanzhofs ist ebenfalls ein Verfahren zur Verfassungsmäßigkeit von Säumniszuschlägen anhängig, das noch nicht entschieden ist.

Anscheinsbeweis für private Kfz-Nutzung durch Geschäftsführer

Die unbefugte Privatnutzung eines betrieblichen Fahrzeugs durch einen Gesellschafter-Geschäftsführer ist durch das Gesellschaftsverhältnis zumindest mitveranlasst und führt damit auch zu einer verdeckten Gewinnausschüttung. Das Finanzgericht Köln hat dazu festgestellt, dass nach der allgemeinen Lebenserfahrung ein Anscheinsbeweis dafür spricht, dass ein dem Gesellschafter-Geschäftsführer für berufliche Fahrten überlassenes Fahrzeug tatsächlich auch für private Fahrten genutzt wird. Dies gelte - unabhängig davon, ob der Geschäftsführer die GmbH beherrscht - sowohl im Falle einer fehlenden vertraglichen Vereinbarung über eine Privatnutzung als auch bei einem im Anstellungsvertrag ausdrücklich vereinbarten Privatnutzungsverbot und insbesondere dann, wenn der Gesellschafter-Geschäftsführer kein Fahrtenbuch führt, keine organisatorischen Maßnahmen getroffen werden, die eine Privatnutzung des Fahrzeugs ausschließen und eine unbeschränkte Zugriffsmöglichkeit des Gesellschafter-Geschäftsführers auf den Pkw besteht. Diesen Anscheinsbeweis sieht das Finanzgericht selbst dann als gegeben an, wenn dem Geschäftsführer noch ein weiterer betrieblicher Pkw ausdrücklich zur privaten Nutzung und ein privater Pkw zur Verfügung stehen. Diese Rechtsprechung bezieht sich aber ausdrücklich nur auf die Feststellung einer verdeckten Gewinnausschüttung, nicht auf den lohnsteuerlichen Bereich.

Vorsteueraufteilung bei einem gemischt genutzten Pkw

Wird ein neu angeschafftes Fahrzeug sowohl zur Erzielung von umsatzsteuerpflichtigen als auch von umsatzsteuerfreien Umsätzen verwendet, dann ist dafür nur ein teilweiser Vorsteuerabzug möglich. Das Finanzgericht Baden-Württemberg hält dabei eine Aufteilung im Verhältnis der Fahrleistungen für die beiden Tätigkeiten für den besten Aufteilungsschlüssel. Eine Aufteilung im Verhältnis der steuerpflichtigen und steuerfreien Umsätze (Umsatzschlüssel) hält das Gericht dagegen für weniger geeignet, weil die Umsätze auch von anderen Faktoren abhängig sein können und deren Höhe in der Regel unabhängig von der zurückgelegten Entfernung ist.

Frist zur Selbstnutzung eines geerbten Familienheims

Immer wieder gibt es Streit mit dem Finanzamt um die Frage, ob die Selbstnutzung eines geerbten Familienheims schnell genug erfolgte, um die Steuerbefreiung dafür in Anspruch nehmen zu können. Das Finanzamt gewährt regelmäßig eine Frist von sechs Monaten, um den Entschluss zur Selbstnutzung zu fassen und in die Tat umzusetzen. Wenn aber vorher noch Bau- oder Renovierungsmaßnahmen notwendig sind, können die sechs Monate schnell überschritten werden. Das passierte auch einem Erben, der die Doppelhaushälfte seines Vaters mit der eigenen zu einer Einheit verbinden wollte, aber von der Durchfeuchtung des Kellers, der Witterung und der angespannten Auftragslage bei den Handwerkern ausgebremst wurde. Nachdem der Bundesfinanzhof die ursprünglich vom Finanzamt und Finanzgericht angelegten Maßstäbe als zu streng gerügt hatte, hat das Finanzgericht Münster nun den Anspruch auf die Steuerbegünstigung bestätigt. Auch wenn die Bauarbeiten insgesamt fast drei Jahre gedauert haben, hat der Erbe nachweislich schon kurz nach dem Tod des Vaters den Entschluss zur Selbstnutzung gefasst und Angebote für die Renovierung eingeholt. Zwar hat der Erbe die Pflicht, die Renovierungsarbeiten und die Beseitigung etwaiger Mängel zeitlich so zu fördern, dass es nicht zu unangemessenen Verzögerungen kommt. Ein unverhältnismäßiger Aufwand zur zeitlichen Beschleunigung ist aber nicht erforderlich. Auch die schlechte Witterung und die Auftragslage bei den Handwerkern können dem Erben nicht zum Vorwurf gemacht werden, meint das Gericht.

Details zur Steuerbefreiung von Solaranlagen

Ab 2022 gilt für viele kleinere Photovoltaikanlagen eine Steuerbefreiungsregelung, zu der das Bundesfinanzministerium jetzt viele Zweifelsfragen beantwortet hat.

Im Jahressteuergesetz 2022 waren weitgehende Steuerfreistellungen für Photovoltaikanlagen enthalten. Zum einen gilt seit Januar 2023 ein Nullsteuersatz bei der Umsatzsteuer, zu dem der Fiskus schnell Details geregelt hat. Daneben wurde aber auch rückwirkend ab dem 1. Januar 2022 eine Befreiung von der Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuer für die mit kleineren Photovoltaikanlagen erzielten steuerpflichtigen Einnahmen eingeführt.

Was zunächst rundum positiv klingt, bringt jedoch auch Fallstricke und Schattenseiten mit sich. Größter Nachteil der Steuerbefreiung ist, dass diese nicht optional ist, sondern für jede qualifizierte Anlage gilt. Wenn aber die Einnahmen steuerfrei sind, können auch keine damit in Verbindung stehenden Ausgaben steuerlich geltend gemacht werden, was bei Photovoltaikanlagen insbesondere die Abschreibung betrifft. Verluste in der Anfangsphase wirken sich dann also ebenfalls nicht mehr steuerlich aus.



Zu den Fallstricken durch die Steuerbefreiung gehören vor allem die Wechselwirkungen mit anderen steuerlichen Vorschriften, die an die Erzielung von steuerpflichtigen Einnahmen oder ähnliche Vorgaben geknüpft sind, beispielsweise die Nutzung eines Investitionsabzugsbetrags. Zu diesen Fragen hat das Bundesfinanzministerium nun eine Verwaltungsanweisung herausgegeben, die bei vielen Zweifelsfragen Klarheit für die Betreiber einer Photovoltaikanlage schafft. Hier ist eine Zusammenfassung der Klarstellungen:

- **Anspruchsberechtigte:** Die Steuerbefreiung für bestimmte Photovoltaikanlagen gilt für natürliche Personen als auch für Anteile an einer Personengesellschaft (Mitunternehmerschaft) und für Körperschaften (Vereine, Kapitalgesellschaften etc.).
- **Kein Wahlrecht:** Bis 2021 konnten Betreiber kleiner Photovoltaikanlagen mit einer Leistung bis 10 kW(p) eine Einstufung als Liebhabereibetrieb beantragen, wodurch Einnahmen, Entnahmen und Ausgaben steuerlich nicht mehr erfasst werden mussten. Im Gegensatz zu dieser Liebhabereiregelung gilt die neue Steuerbefreiungsregelung ab 2022 kraft Gesetzes für alle Anlagen, die die Voraussetzungen erfüllen. Der Betreiber hat also kein Wahlrecht mehr, ob er die Anlage steuerlich erfassen möchte oder nicht. Es gibt auch kein Übergangswahlrecht für die vor 2022 angeschafften Anlagen.
- **Begünstigte Anlagen:** Die Steuerbefreiung gilt für alle mit Gewinnerzielungsabsicht betriebene Photovoltaikanlagen, die sich auf, an oder in einem Gebäude befinden und die Leistungsgrenze für die Steuerbefreiung nicht überschreiten. Dazu zählen auch dachintegrierte und Fassadenphotovoltaikanlagen. Begünstigt ist eine Anlage auch, wenn sie auf oder an einem Nebengebäude (Gartenhaus, Garage, Carport etc.) angebracht ist. Es spielt für die Steuerbefreiung übrigens keine Rolle, ob der Betreiber der Photovoltaikanlage auch Eigentümer des Gebäudes ist, auf oder an dem sich die Anlage befindet. Ob das Gebäude zu Wohnzwecken, gewerblich oder gemischt genutzt wird,

spielt nur insofern eine Rolle, als dass sich die Leistungsgrenze für begünstigte Anlagen nach der Nutzungsart richtet. Die Möglichkeit einer Steuerbefreiung besteht aber bei allen Nutzungsarten. Freiflächen-Photovoltaikanlagen sind dagegen unabhängig von ihrer Größe nicht begünstigt.

- **Maßgebliche Leistung:** Für die Steuerbefreiung ist die Bruttoleistung der Photovoltaikanlage(n) nach dem Marktstammdatenregister in Kilowatt (peak) (im Folgenden kW(p)) entscheidend. Um die Leistungsgrenze für die Steuerbefreiung nicht zu überschreiten, genügt es also nicht, lediglich einzelne Panels einer Photovoltaikanlage stillzulegen oder abzubauen.
- **Leistungsgrenzen:** Für die Steuerbefreiung gibt es sowohl eine objektbezogene als auch eine persönliche Maximalleistung, die von der oder den Photovoltaikanlage(n) nicht überschritten werden darf. Dabei handelt es sich um Freigrenzen, bei deren Überschreiten die Steuerbefreiung für die einzelne Anlage (gebäudebezogene Grenze) oder sogar den Betreiber insgesamt (persönliche Grenze) komplett ausscheidet.
- **Gebäudebezogene Grenze:** Welche Leistung die Photovoltaikanlage auf einem Gebäude maximal haben darf, richtet sich allein nach der Zahl der Nutzungseinheiten im Gebäude. Hat das Gebäude nur eine Nutzungseinheit, darf die Anlage eine Maximalleistung von 30 kW(p) nicht überschreiten. Dabei spielt es



keine Rolle, ob es sich um ein Einfamilienhaus handelt, das Wohnzwecken dient, ob das Gebäude von einem Betrieb gewerblich genutzt wird oder ob sich auf dem Grundstück nur ein sonstiges Gebäude befindet (z.B. Garagengrundstück).

Bei Zwei- und Mehrfamilienhäusern sowie reinen Gewerbeimmobilien mit mehr als einer Nutzungseinheit gilt dagegen eine Leistungsgrenze von 15 kW(p) pro Nutzungseinheit. Ob eine Einheit gewerblich oder zu Wohnzwecken genutzt wird, ist dabei egal. Für die Anzahl der Einheiten kommt es auf deren selbständige und unabhängige Nutzbarkeit an.

- **Mehrere Anlagen am Gebäude:** Die gebäudebezogenen Grenzen gelten nicht für das Gebäude insgesamt, sondern pro Anlagenbetreiber. Befinden sich also auf dem Gebäude eine Photovoltaikanlage, die einem anderen Betreiber gehört, spielt deren Leistung für die Prüfung keine Rolle. So können beispielsweise Eheleute auf ihrem selbstgenutzten Einfamilienhaus zwei Anlagen mit jeweils 25 kW(p) betreiben, von denen eine Anlage der Ehefrau und die andere Anlage dem Ehemann gehören. Es ist dabei egal, ob die Anlagen technisch voneinander getrennt sind. Auch wenn am Gebäude insgesamt eine Anlagenleistung von 50 kW(p) installiert ist, ist die gebäudebezogene Grenze pro Person nicht überschritten. Anders sieht es dagegen aus, wenn die Eheleute beide Anlagen gemeinsam betreiben, weil dann die gebäudebezogene Grenze von 30 kW(p) für die aus Ehefrau und Ehemann bestehende Personengesellschaft überschritten wäre. Da die gebäudebezogene Grenze für jeden Betreiber separat geprüft wird, würde die Steuerbefreiung auch greifen, wenn die Eheleute als Personengesellschaft gemeinsam eine der Anlagen betreiben und ein Ehegatte die andere Anlage allein betreibt.

Sonderausgabenabzug für Kinderbetreuungskosten

Kinderbetreuungskosten können zu zwei Drittel als Sonderausgaben geltend gemacht werden. Voraussetzung dafür ist allerdings, dass das Kind auch zum Haushalt des Steuerzahlers gehört. Der Bundesfinanzhof hat deshalb die Klage eines Vaters abgewiesen, der die hälftigen Kosten für den Kinderhort, die er der Mutter erstattet hatte, als Sonderausgabe geltend machen wollte. Die Beschränkung der Abziehbarkeit auf die Haushaltszugehörigkeit des Kindes verstößt jedenfalls dann nicht gegen die Steuerfreiheit des Existenzminimums und den allgemeinen Gleichheitssatz, wenn die geltend gemachten Kinderbetreuungskosten durch den Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf abgedeckt werden. Das Kriterium der Haushaltszugehörigkeit beruht nach Überzeugung der Richter auf einer verfassungsrechtlich zulässigen Typisierung.

Umfang des Vorsteuerabzugs bei Betriebsveranstaltungen

Bei Leistungen für den privaten Bedarf der Arbeitnehmer ist der Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Eine Ausnahme von dieser Regel gilt nur für Aufmerksamkeiten zugunsten des Arbeitnehmers, zu denen auch die Vorteile aus einer Betriebsveranstaltung gehören können. Während bei der Lohnsteuer die Freigrenze von 110 Euro ab 2015 in einen Freibetrag umgewandelt wurde, gilt bei der Umsatzsteuer weiterhin eine Freigrenze von 110 Euro für Aufmerksamkeiten. Das hat der Bundesfinanzhof in einem Streit über den Vorsteuerabzug aus den Aufwendungen für eine Betriebsveranstaltung klargestellt. Liegen die Kosten pro Teilnehmer also über 110 Euro, ist auch kein anteiliger Vorsteuerabzug möglich, weil es im Umsatzsteuerrecht - anders als bei der Einkommensteuer - aufgrund europarechtlicher Vorgaben keine Freibeträge geben kann. Gleichzeitig hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass die Kosten des äußeren Rahmens einer Betriebsveranstaltung jedenfalls dann bei der Prüfung der Freigrenze einzubeziehen sind, wenn es sich um eine einheitliche Leistung handelt. Außerdem sind die Gesamtkosten für die Prüfung des Vorsteuerabzugs auf die bei der Betriebsveranstaltung anwesenden Teilnehmer und nicht auf die angemeldeten Teilnehmer aufzuteilen, was einen möglichen Vorsteuerabzug weiter erschwert.

Kostenbeteiligung bei einer doppelten Haushaltsführung

Das Vorliegen eines eigenen Hausstands außerhalb der ersten Tätigkeitsstätte setzt an diesem Ort nicht nur eine Wohnung, sondern auch eine finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung voraus. Der zweite Teil der Regelung zielt vor allem auf Arbeitnehmer ab, die ihren Hauptwohnsitz bei den Eltern oder anderen Verwandten haben. Der Bundesfinanzhof hat dazu klargestellt, dass die finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung zwar nicht erkennbar unzureichend sein darf. Als Vergleichsmaßstab dienen die im Jahr tatsächlich entstandenen Haushalts- und sonstigen Lebenshaltungskosten. Allerdings sieht das Gesetz keine bestimmte Grenze vor, und ebenso wenig ist eine laufende Beteiligung an den Kosten erforderlich. Üblicherweise wird vom Finanzamt jedoch eine Beteiligung in Höhe von mindestens 10 % der regelmäßig anfallenden monatlichen Kosten der Lebensführung erwartet. Dass der Kläger erst zum Jahresende einen größeren Betrag an seine Eltern überwiesen hat, wirkt sich also nicht negativ aus, zumal er auch Lebensmitteleinkäufe in nennenswertem Umfang am Heimatort nachweisen konnte.

Änderung des Steuerbescheids bei doppelter Angabe von Einnahmen

Werden Einnahmen im Rahmen der Einkommensteuererklärung irrtümlich sowohl bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit als auch bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit erklärt, weil weder der Steuerzahler noch sein Steuerberater erkannt haben und auch nicht ohne weiteres hätten erkennen können, dass diese Einnahmen bereits dem Lohnsteuerabzug unterlegen haben, liegt kein grobes Verschulden vor. Damit kann der Steuerbescheid nach Entdeckung des Fehlers nachträglich noch geändert werden, auch wenn er bereits bestandskräftig ist. Das Finanzamt hatte in diesem Fall die Änderung abgelehnt, weil die Voraussetzung dafür ist, dass der Steuerzahler kein grobes Verschulden an der nachträglichen Feststellung hat, und das Finanzamt war der Meinung, dass der Steuerzahler und sein Steuerberater den Fehler hätten erkennen müssen. Dem hat der Bundesfinanzhof nun aber widersprochen, weil es weder für den Steuerzahler noch für den Steuerberater einen Grund gab, die Richtigkeit der Lohnsteuerbescheinigungen anzuzweifeln.

- **Persönliche Grenze:** Die Steuerbefreiung wird nur gewährt, wenn die Summe der Bruttonennleistungen aller begünstigten Photovoltaikanlagen des Betreibers nicht mehr als 100 kW(p) beträgt. Bei der Aufsummierung spielt es keine Rolle, ob sich die Anlagen auf demselben Grundstück befinden oder ob die Anlagen technisch voneinander getrennt sind. Ist der Betreiber außerdem an einer Gesellschaft beteiligt, die ebenfalls Photovoltaikanlagen betreibt, dann sind die von dieser Gesellschaft betriebenen Anlagen bei der Prüfung der 100 kW(p)-Grenze nicht anteilig mitzuzählen. Für die Grenze zählen ausschließlich die Anlagen, die der Betreiber selbst betreibt. Wird die Grenze jedoch überschritten, dann sind sämtliche Anlagen nicht mehr begünstigt. Es ist dann also nicht möglich, die Steuerbefreiung nur für einzelne Anlagen in Anspruch zu nehmen.

- **Prüfung der Grenzen:** Die Einhaltung der Grenzwerte wird in einem zweistufigen Verfahren geprüft. Zunächst ist zu prüfen, ob die Photovoltaikanlagen die für die jeweilige Gebäudeart zulässige Grenze pro Gebäude einhalten. Im zweiten Schritt wird geprüft, ob der Betreiber insgesamt die 100 kW(p)-Grenze einhält. Bei diesem zweiten Schritt bleiben alle Anlagen unberücksichtigt, die sich schon im ersten Schritt nicht als begünstigt qualifiziert haben. Hat eine Photovoltaikanlage also eine Bruttonennleistung, die über der Freigrenze für dieses Gebäude liegt, sind die daraus erzielten Einnahmen weiterhin steuerpflichtig und die Leistung dieser Anlage wird nicht auf die persönliche Höchstgrenze angerechnet. Gleiches gilt für Freiflächen-Photovoltaikanlagen, die sich schon bauartbedingt nicht für die Steuerbefreiung qualifizieren können. Die Finanzverwaltung macht keine Aussagen dazu, ob bei der Prüfung der persönlichen Grenze auch Anlagen unberücksichtigt bleiben, die nicht mit Gewinnerzielungsabsicht betrieben werden. Es macht aber Sinn, davon auszugehen, dass auch diese Anlagen unberücksichtigt bleiben.



- **Änderung der Verhältnisse:** Ändern sich die Verhältnisse während des laufenden Jahres so, dass die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nicht mehr oder erstmals erfüllt werden, dann gilt die Steuerbefreiung nur bis zu bzw. ab diesem Zeitpunkt. Die Einnahmen, Entnahmen und Ausgaben sind dann unterjährig aufzuteilen. Der Beginn oder das Ende der Steuerbefreiung kann insbesondere durch die Änderung der Leistung einer bestehenden Photovoltaikanlage, die Inbetriebnahme oder Außerbetriebsetzung bzw. Verkauf von Anlagen und durch Änderungen am Gebäude (Aufteilung oder Zusammenlegung von Nutzungseinheiten, Anbau weiterer Nutzungseinheiten) ausgelöst werden.
- **Entnahme/Verkauf der Anlage:** Sofern der Betrieb allein steuerfreie Einnahmen und Entnahmen aus der Erzeugung von Strom mit einer Photovoltaikanlage hat, fällt auch der Gewinn oder Verlust aus dem Verkauf oder der Entnahme der Photovoltaikanlage aus dem Betriebsvermögen unter die Steuerbefreiung. Es spricht viel dafür, dass es allein auf die Verhältnisse im Jahr des Verkaufs oder der Entnahme der Anlage ankommt, auch wenn der Fiskus dazu keine eindeutige Aussage macht. Erzielt der Betrieb noch andere steuerpflichtige Einnahmen oder wird der erzeugte Strom teilweise oder vollständig im Betrieb bei

der Erzielung anderer Einkünfte verbraucht, gilt die Steuerbefreiung für den Gewinn oder Verlust aus der Entnahme oder dem Verkauf der Anlage dagegen allenfalls teilweise.

- **Laufende Erträge:** Von der Steuerbefreiung umfasst sind Einnahmen und Entnahmen unabhängig von der Verwendung des erzeugten Stroms. Zu den Einnahmen gehören insbesondere die Einspeisevergütung und Entgelte für direkte Stromlieferungen an Mieter oder andere Abnehmer, Vergütungen für das Aufladen von Elektro- und Hybridelektrofahrzeugen, Zuschüsse sowie die bei der Einnahmen-Überschuss-Rechnung vereinnahmte und erstattete Umsatzsteuer. Steuerfreie Entnahmen liegen vor, wenn der Strom für betriebsfremde Zwecke verwendet wird, also insbesondere privat verbraucht, unentgeltlich an Dritte überlassen, zur Aufladung von Elektro-/Hybridfahrzeugen verwendet wird oder in Räumen verbraucht wird, die der Erzielung von Einkünften aus einer anderen Einkunftsquelle dienen (z.B. häusliches Arbeitszimmer). Keine Entnahme liegt vor, wenn die Stromlieferung im Zusammenhang mit der Überlassung der Räume an einen Arbeitnehmer des die Photovoltaikanlage betreibenden Betriebs erfolgt oder ein mit dem Strom geladenes Elektrofahrzeug zum Betriebsvermögen des die Photovoltaikanlage betreibenden Betriebs gehört.



besondere privat verbraucht, unentgeltlich an Dritte überlassen, zur Aufladung von Elektro-/Hybridfahrzeugen verwendet wird oder in Räumen verbraucht wird, die der Erzielung von Einkünften aus einer anderen Einkunftsquelle dienen

(z.B. häusliches Arbeitszimmer). Keine Entnahme liegt vor, wenn die Stromlieferung im Zusammenhang mit der Überlassung der Räume an einen Arbeitnehmer des die Photovoltaikanlage betreibenden Betriebs erfolgt oder ein mit dem Strom geladenes Elektrofahrzeug zum Betriebsvermögen des die Photovoltaikanlage betreibenden Betriebs gehört.

- **Ausgabenabzugsverbot:** Für Ausgaben in Verbindung mit steuerfreien Einnahmen gilt ein generelles Abzugsverbot. Daher sind alle Ausgaben, die in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang mit dem laufenden oder künftigen Betrieb von begünstigten Photovoltaikanlagen stehen, nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abzugsfähig. Das Abzugsverbot gilt jedoch erst ab 2022. Soweit vor 2022 Betriebsausgaben angefallen sind, können diese in den Vorjahren unverändert geltend gemacht werden. Es kann sich daher lohnen, für eine kurz vor 2022 angeschaffte Anlage noch in 2021 eine Sonderabschreibung von maximal 20 % der Anschaffungskosten geltend zu machen, soweit der Steuerbescheid noch nicht rechtskräftig ist, da diese Regelung für jetzt begünstigte Anlagen bis einschließlich 2021 unverändert anwendbar ist. Streit mit dem Finanzamt ist aber dann absehbar, wenn bei einer Einnahmen-Überschuss-Rechnung nach 2021 noch Betriebsausgaben für eine begünstigte Photovoltaikanlage angefallen sind, die sich auf die Zeit vor 2022 beziehen. Die Ausgaben sollten in jedem Fall geltend gemacht werden, weil sie nicht mit steuerfreien Einnahmen in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehen.
- **Ausnahme vom Abzugsverbot:** Das Betriebsausgabenabzugsverbot greift nicht oder nicht in vollem Umfang, wenn eine begünstigte Photovoltaikanlage zum Betriebsvermögen eines Betriebs gehört, dessen Zweck nicht ausschließlich der Betrieb von begünstigten Photovoltaikanlagen ist. Soweit der erzeugte Strom direkt im Betrieb verbraucht wird, ist weiterhin ein Betriebsausgabenabzug möglich. Das Abzugsverbot gilt nur für den Teil des erzeugten Stroms, der eingespeist, für private und außerbetriebliche Zwecke entnommen oder an Dritte verkauft wird. Die Betriebsausgaben sind dabei nicht nach dem Verhältnis des betrieblich verbrauchten Stroms zum übrigen erzeugten

Zuwendungen an Streamer sind umsatzsteuerpflichtig

Streamingangebote von Einzelpersonen über Twitch, YouTube und vergleichbare Plattformen sind nicht nur beim Publikum seit Jahren sehr beliebt, sondern sind auch für immer mehr Menschen eine Neben- oder sogar Haupteinkommensquelle. Was in der Regel als harmloses Hobby beginnt, ruft spätestens dann das Finanzamt auf den Plan, wenn signifikante Einnahmen erzielt werden. Die Einnahmen stammen meist überwiegend aus Werbeerlösen, die der Plattformbetreiber auszahlt. Daneben können die Zuschauer aber dem Streamer auch freiwillig einen Geldbetrag zuwenden (sog. „Donation“). Das Finanzgericht Düsseldorf hat nun die Auffassung des Finanzamts bestätigt, dass auch diese Donations ein umsatzsteuerpflichtiges Entgelt sind, das dem Streamer im Rahmen eines Leistungsaustauschs als Gegenleistung für die Unterhaltungsleistung zufließt, die er anbietet.

Ein-Mann-GmbH verhindert keine Scheinselbstständigkeit

Eine Scheinselbstständigkeit kann auch dann vorliegen, wenn Auftraggeber ihre Verträge ausschließlich mit einer Kapitalgesellschaft abschließen und die Arbeiten dann vom alleinigen Gesellschafter und Geschäftsführer ausgeführt werden. Eine GmbH oder UG mit dem Zweck zu gründen, die Sozialversicherungspflicht zu vermeiden, hat also keinen Sinn. Das Bundessozialgericht hat in drei Revisionsverfahren entschieden, dass bei der Statusfeststellung des Geschäftsführers allein die jeweiligen konkreten tatsächlichen Umstände der Tätigkeit nach einer Gesamtabwägung über das Vorliegen von Beschäftigung entscheiden. Die Abgrenzung richtet sich nach den ausdrücklichen Vereinbarungen der Vertragsparteien und der praktischen Durchführung des Vertrages, nicht aber nach der von den Parteien gewählten Bezeichnung oder gewünschten Rechtsfolge.

Löschung einer britischen Limited nach dem Brexit

Vor der Einführung der UG war die britische Rechtsform der „Limited“ auch in Deutschland beliebt bei Existenzgründern. Durch den Brexit ist den in Deutschland noch bestehenden Limited-Gesellschaften das Leben aber nicht einfacher gemacht worden. Zwar bleibt die Limited weiterhin ein körperschaftsteuerpflichtiges Unternehmen, die Haftungsbeschränkung ist

durch den Brexit seit 2021 aber entfallen, weil die Limited seither zivilrechtlich als Personengesellschaft oder Einzelunternehmen gilt. Das Bundesfinanzministerium hat nun die steuerlichen Folgen einer Löschung der Limited aus dem britischen Handelsregister erläutert. Die Löschung führt demnach bei der Limited zu einer Schlussbesteuerung unter Aufdeckung der stillen Reserven und zu einer Auskehrung des nach der Aufdeckung der stillen Reserven vorhandenen Eigenkapitals. Umsatzsteuerlich hat die Löschung dagegen zunächst keine Auswirkung.

Nachträgliche Herstellungskosten bei einem Gebäude

Nachträgliche Herstellungskosten können bei einem Gebäude sowohl im Fall einer Erweiterung als auch im Fall einer wesentlichen Verbesserung entstehen. In diesem Fall sind die Kosten nicht sofort als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abziehbar, sondern zusammen mit den übrigen Herstellungs- oder Anschaffungskosten des Gebäudes abzuschreiben. Maßstab für die Abgrenzung zwischen sofort abziehbarem Erhaltungsaufwand und Herstellungskosten ist grundsätzlich das Wirtschaftsgut, auf das sich die Baumaßnahme bezieht. Ist nur eine räumlich abgrenzbare Teilfläche von der Baumaßnahme betroffen, die jedoch unter geeigneten Umständen ein eigenständiges Wirtschaftsgut bilden könnte, so ist diese Teilfläche auch dann Prüfungsmaßstab für das Vorliegen von Herstellungskosten, wenn sie zu einem Wirtschaftsgut zählt, das über die Teilfläche hinausgeht. Das hat das Finanzgericht Niedersachsen im Streit um den Umbau nur eines Geschosses in einem mehrgeschossigen Gebäude entschieden.

Haushaltsnahe Dienstleistung und Handwerkerleistung bei Mietern

Auch Mieter können die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen geltend machen. Das gilt auch für Verträge, die sie nicht selbst mit den Leistungserbringern abgeschlossen haben, sondern die vom Eigentümer oder der Hausverwaltung abgeschlossen wurden. Auch wenn das Gesetz explizit verlangt, dass der Steuerzahler eine Rechnung für die Leistung erhalten hat, genügt für den Steuerbonus regelmäßig eine Wohnnebenkostenabrechnung, eine Hausgeldabrechnung, eine sonstige Abrechnungsunterlage oder eine Bescheinigung gemäß dem Muster der Finanzverwaltung. Voraussetzung ist, dass sich dar-

Strom in abziehbare und nicht abziehbare Ausgaben aufzuteilen. Stattdessen gilt das Betriebsausgabenabzugsverbot lediglich bis zur Höhe der steuerfreien Einnahmen und Entnahmen. Wird der Strom dagegen teilweise in einem anderen Betrieb des Anlagenbesitzers verbraucht, würde das Betriebsausgabenabzugsverbot greifen. Ob die Photovoltaikanlage zu einem zweiten, selbstständigen Betrieb gehört oder ob ein einheitlicher Betrieb vorliegt, richtet sich nach den Verhältnissen im Einzelfall. Von einem einheitlichen Betrieb geht der Fiskus nur dann aus, wenn die beiden Betriebe einander stützen und sich gegenseitig ergänzen. Das Finanzamt sieht es aber als gewichtiges Indiz für einen einheitlichen Betrieb an, wenn der erzeugte Strom zu mehr als 50 % im anderen Betrieb verbraucht wird.

- **Investitionsabzugsbetrag:** Gehört eine Photovoltaikanlage zum Betriebsvermögen eines Betriebs, dessen Zweck nicht nur die Erzeugung von Strom aus Photovoltaikanlagen ist, sind die Regelungen zu den Investitionsabzugsbeträgen weiterhin unverändert anzuwenden. Die Inanspruchnahme von Investitionsabzugsbeträgen setzt jedoch eine betriebliche Tätigkeit mit Gewinnerzielungsabsicht voraus. Werden die betrieblichen Erträge daher ausschließlich aus der Stromerzeugung mit jetzt steuerbefreiten Photovoltaikanlagen erzielt, ist für nach dem 31. Dezember 2021 endende Wirtschaftsjahre keine Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrags mehr möglich, weil kein Gewinn mehr zu ermitteln ist. Investitionsabzugsbeträge, die in vor 2022 endenden Wirtschaftsjahren in Anspruch genommen und bis zum 31. Dezember 2021 noch nicht gewinnwirksam hinzuge-rechnet wurden, müssen rückgängig gemacht werden, wenn die Investition aus einer oder mehreren nun begünstigten Photovoltaikanlage(n) besteht. Die Rückgängigmachung des Abzugsbetrags führt allerdings zu Nachzahlungszinsen. Da die Ausdehnung der Steuerbefreiung auch auf das Jahr 2022 erstmals am 30. November 2022 im Gesetzgebungsverfahren auftaucht, sollte für bis Ende November 2022 angeschaffte Photovoltaikanlagen beim Finanzamt ein Billigkeitsantrag auf Erlass der Nachzahlungszinsen oder Übertragung des Abzugsbetrags auf die angeschaffte Anlage gestellt werden. Im zweiten Fall wäre der Abzugsbetrag erst 2022 gewinnerhöhend aufzulösen.



- **Stille Reserven:** Wurden vor der Übertragung oder Überführung einer Photovoltaikanlage in einen anderen Betrieb mit der Anlage steuerpflichtige Erträge erzielt, wäre auch ein eventueller späterer Aufgabe- oder Veräußerungsgewinn steuerpflichtig. Daher ist die Übertragung oder Überführung einer Photovoltaikanlage nur dann zu Buchwerten - also ohne Aufdeckung der stillen Reserven - möglich, wenn sie dabei nicht in die Steuerbefreiung „hineinrutscht“. Das ist nur dann der Fall, wenn die Anlage entweder schon vor der Übertragung oder Überführung begünstigt war oder wenn der Betrieb, in den die Anlage übertragen oder überführt wird, ebenfalls steuerpflichtige Erträge mit der Anlage erzielen wird. Wird nur der mit einer Photovoltaikanlage erzeugte Strom in einem anderen Betrieb des Anlagenbetreibers verbraucht, ist diese Überführung unter den üblichen Voraussetzungen mit dem Buchwert zu bewerten.

- **Gewerbliche Infektion:** Da der Betrieb einer Photovoltaikanlage bisher zu gewerbsteuerpflichtigen Erträgen geführt hat, konnten die Erträge aus der Anlage zu einer gewerblichen Infektion der übrigen Einnahmen einer ansonsten vermögensverwaltenden Gesellschaft führen. Weil mit der Steuerbefreiung auch die Abfärbung der gewerblichen Anlagenerlöse auf die ansonsten nicht gewerbsteuerpflichtigen Einnahmen wegfällt, wäre die spätere Aufdeckung stiller Reserven durch den Verkauf oder die Entnahme von Wirtschaftsgütern nicht mehr mit Gewerbesteuer belastet. Aus diesem Grund verlangt die Finanzverwaltung, dass sämtliche Wirtschaftsgüter mit Ausnahme der Photovoltaikanlage(n) in 2022 zu entnehmen sind, sofern bei der Gesellschaft die gewerbliche Infektion bisher allein durch den Betrieb der Photovoltaikanlage(n) entstanden ist. Diese zwangsweise Aufdeckung und Versteuerung der stillen Reserven kann nur verhindert werden, wenn die gewerbsteuerliche Verstrickung der stillen Reserven bis zum 31. Dezember 2023 aus anderen Gründen wiederhergestellt ist. In diesem Fall verzichtet das Finanzamt auf die Zwangsentnahme.
- **Handwerkerleistungen:** Der Steuerbonus für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen setzt voraus, dass die geltend gemachten Aufwendungen keine Betriebsausgaben sind. Das ist aber bei Photovoltaikanlagen, soweit sie mit Gewinnerzielungsabsicht betrieben werden, regelmäßig der Fall, auch wenn die entstandenen Betriebsausgaben durch das Ab-



zugsverbot für Ausgaben in Verbindung mit steuerfreien Einnahmen nun nicht mehr steuermindernd geltend gemacht werden können. Die Finanzverwaltung hat daher geregelt, dass die Finanzämter für Photovoltaikanlagen auf dem zu eigenen

Wohnzwecken genutzten Gebäude, die unter die Steuerbefreiungsregelung fallen, unterstellen sollen, dass diese ohne Gewinnerzielungsabsicht betrieben werden. In der Folge sind die damit verbundenen Handwerkerleistungen begünstigt, sofern die übrigen Anspruchsvoraussetzungen für den Steuerbonus erfüllt sind. Beim Steuerbonus sind allerdings nur Reparaturen und Modernisierungsmaßnahmen begünstigt. Wird die Anlage daher im Zusammenhang mit dem Neubau des Gebäudes installiert, scheidet der Steuerbonus für die Arbeitskosten aus. Für die nachträgliche Installation oder spätere Erweiterungen und Reparaturen kommt der Steuerbonus dagegen in Frage.

- **Energetische Maßnahmen:** Für bestimmte Maßnahmen zur Energieeinsparung an selbstgenutzten Gebäuden, die älter als zehn Jahre sind, gibt es einen gesonderten Steuerbonus. Dieser Steuerbonus setzt ebenfalls voraus, dass keine Betriebsausgaben vorliegen, womit sich hier dasselbe Problem stellt. Außerdem ist diese Steuerermäßigung auf ganz bestimmte Maßnahmen beschränkt, darunter die Erneuerung der Heizungsanlage. Im Gegensatz zu Handwerkerleistungen hat die Finanzverwaltung aber nicht ausdrücklich geregelt, ob nun auch eine PV-Anlage für die Steuerermäßigung in Frage kommt, die in Verbindung mit einer Wärmepumpe angeschafft wird und den zu deren Betrieb benötigten Strom liefert. Wer eine solche kombinierte Anschaffung plant, sollte daher in jedem Fall die Geltendmachung der Steuerermäßigung in Erwägung ziehen und

aus Art, Inhalt und Zeitpunkt der Leistung sowie Leistungserbringer und Leistungsempfänger nebst geschuldetem Entgelt einschließlich des Hinweises der unbaren Zahlung ergeben. Eine solche Bescheinigung muss das Finanzamt laut einem Urteil des Bundesfinanzhofs anerkennen und die Steuerermäßigung gewähren, es sei denn, es drängen sich Zweifel an der Richtigkeit dieser Bescheinigungen auf.

Verrechnung der Erstattung von Krankenversicherungsbeiträgen

Von der Kranken- und Pflegeversicherung für Vorjahre erstattete Beiträge sind auch dann mit den im laufenden Jahr gezahlten Beiträgen zu verrechnen und der verbleibende Erstattungsüberhang den steuerpflichtigen Einkünften hinzuzurechnen, wenn die Erstattung darauf beruht, dass ein Sozialversicherungsverhältnis rückabgewickelt oder rückwirkend umgestellt worden ist. Der Bundesfinanzhof hat mit diesem Urteil außerdem klargestellt, dass die Regelungen über die Verrechnung und Hinzurechnung erstatteter Sonderausgaben nicht gegen das verfassungsrechtliche Rückwirkungsverbot oder den Grundsatz des Vertrauensschutzes verstoßen. Geklagt hatte ein Ehepaar, bei dem das Krankenversicherungsverhältnis rückwirkend für 13 Jahre anders beurteilt wurde und deshalb eine Erstattung von rund 40.000 Euro anfiel, die zu einer entsprechend hohen einmaligen Steuerbelastung führte. Eine Änderung der ursprünglichen Bescheide, was aufgrund des progressiven Steuersatzes deutlich günstiger gewesen wäre, lehnte der Bundesfinanzhof aber auch in einem solchen Extremfall klar ab.

Abfindung in Teilleistungen als einheitliche Entschädigung

Für eine Abfindung kommt oft eine ermäßigte Besteuerung in Betracht, wenn die Abfindung zu den außerordentlichen Einkünften zählt. Voraussetzung dafür ist aber, dass die Abfindung vollständig innerhalb eines Kalenderjahres ausgezahlt wird, weil sonst die für die ermäßigte Besteuerung notwendige Zusammenballung von Einkünften nicht vorliegt. Der Bundesfinanzhof lässt davon lediglich zwei Ausnahmen zu. Das ist zum einen der Fall, wenn die ganz überwiegende Hauptleistung in einem Betrag gezahlt wird und nur eine geringfügige Teilleistung in einem anderen Jahr zufließt. Außerdem ist es unschädlich, wenn in einem späteren Kalenderjahr vom Arbeitgeber aus Gründen der sozialen Fürsorge für eine gewisse Übergangszeit Entschädigungszusatzleis-

tungen gewährt werden. Ob der Arbeitgeber zu der Fürsorge arbeitsrechtlich verpflichtet ist, spielt dabei keine Rolle.

Der Bundesfinanzhof hat nun klargestellt, dass eine einheitliche Abfindung in Teilbeträgen auch dann vorliegen kann, wenn alle Teilleistungen auf die Beendigung des Arbeitsverhältnisses zurückzuführen sind. Wenn nach den Abfindungsvereinbarungen eine Startprämie dafür geleistet wird, dass der Arbeitnehmer sein Beschäftigungs- und Qualifizierungsverhältnis bei einer Transfergesellschaft vorzeitig kündigt, weil er bei einem anderen Arbeitgeber ein neues Arbeitsverhältnis beginnt, kann diese Prämie, sofern sie in einem späteren Kalenderjahr gezahlt wird, dazu führen, dass die ermäßigte Besteuerung ausscheidet. In diesem Fall wird nämlich ein substantieller Teilbetrag der Abfindung, der nicht als soziale Fürsorge des Arbeitnehmers zu werten ist, in einem anderen Kalenderjahr geleistet. Für den Bundesfinanzhof stand außerdem fest, dass die Beendigung des ursprünglichen Arbeitsverhältnisses und das Ausscheiden aus der Transfergesellschaft beide auf den Verlust des Arbeitsplatzes zurückzuführen und damit als ein einheitliches Ereignis zu werten sind. Das Ausscheiden aus der Transfergesellschaft ist also kein separates Schadensereignis, bei dem die Startprämie als neue Abfindung anzusehen wäre.

dabei auf eine analoge Anwendung der Billigkeitsregelung für Handwerkerleistungen pochen, solange noch keine verbindlichen Aussagen zu dieser Frage vorliegen.

- **Liebhabereiregelung:** Vor der neuen Steuerbefreiung gab es die Liebhabereiregelung, nach der kleine Photovoltaikanlagen bis 10 kW(p) und Blockheizkraftwerke bis 2,5 kW auf Antrag als Liebhabereibetrieb eingestuft werden konnten, womit deren steuerliche Erfassung hinfällig war. Für Blockheizkraftwerke gilt diese Regelung weiterhin. Für Photovoltaikanlagen dagegen hat die Regelung ab dem Jahr 2022 ihre Bedeutung verloren. Daher sind für Anlagen, die nach 2021 in Betrieb genommen wurden, auch keine Anträge mehr möglich. Für Anlagen, die bereits vor 2022 in Betrieb genommen wurden, ist die Regelung dagegen sehr wohl noch von Relevanz für die Jahre bis 2021. Die bereits Ende 2022 abgelaufene Antragsfrist für solche Anlagen hat das Bundesfinanzministerium daher bis zum 31. Dezember 2023 verlängert, damit die Betreiber ihre Anlage von Anfang an von der steuerlichen Erfassung ausnehmen lassen können. Wer bereits einen Antrag auf die Liebhabereiregelung gestellt hat, der wegen der Fristüberschreitung abgelehnt wurde, kann daher nun einen neuen Antrag stellen, der dann geprüft wird.
- **Abweichendes Wirtschaftsjahr:** Die Steuerbefreiung und die damit verbundenen Folgen gelten für alle Einnahmen, Ausgaben und Entnahmen, die nach dem 31. Dezember 2021 anfallen. Das gilt auch in den Fällen eines vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahrs, weshalb die Einnahmen, Ausgaben und Entnahmen in dem Wirtschaftsjahr, in das der Jahreswechsel 2021/22 fällt, entsprechend aufzuteilen sind. Die zeitliche Zuordnung richtet sich dabei nach der Art der Gewinnermittlung (Bilanzierung oder Einnahmen-Überschuss-Rechnung). ■

Falls diese Informationen Ihr Interesse gefunden haben und Sie noch Fragen oder Interesse an einer Beratung haben, stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung. Bitte vereinbaren Sie dann einen Termin oder wenden Sie sich einfach an uns.

Mit freundlichen Grüßen

Ihre Berater und Mitarbeiter von

MERGET + PARTNER