

ESELGRIMM UND PARTNER ■ STEUERBERATER mbB

Eselgrimm und Partner • Steuerberater mbB • Am Friedhof 26 • 97422 Schweinfurt

- **Theodor Eselgrimm**
Steuerberater
- **Tim Eselgrimm**
Steuerberater

Telefon 09721/646460

Telefax 09721/6464650

Schweinfurt, den 22.11.2024

Mandantenrundschriften zum Jahreswechsel 2024/2025

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

*nachfolgend informieren wir Sie über wichtige Neuerungen und geben Ihnen rechtzeitig vor dem Jahreswechsel Tipps für die Steueroptimierung. Bitte beachten Sie: Diese Informationen **erheben keinen Anspruch auf Vollständigkeit und können eine individuelle Beratung nicht ersetzen**. Kontaktieren Sie uns daher bei Bedarf für ein persönliches Beratungsgespräch. Diese Informationen beruhen auf dem **Rechtsstand 04.11.2024**.*

Inhalt

I	Unternehmer	5
1	Meldepflicht elektronischer Kassen	5
2	Pauschalsteuer auf Geschenke und Zuwendungen an Geschäftsfreunde	5
3	Aufzeichnung von Bewirtungskosten	6
4	Einführung der Wirtschafts-Identifikationsnummer	6
5	Ermäßigung des Steuertarifs bei Umsatzsteuer-Erstattungszinsen	6
6	Verkürzung von Aufbewahrungsfristen	6
7	Abschreibungen	7
8	Option zur Körperschaftsteuer	8
9	Privatnutzung betrieblicher Fahrzeuge	8
10	Erhöhung der Buchführungsgrenze	8
11	Verbesserung der Thesaurierungsbesteuerung	Fehler! Textmarke nicht definiert.
12	Rangrücktrittsvereinbarung	9
13	Betriebsausgabenabzug für Geschenke	9
14	Investitionsabzugsbetrag	9
15	Rücklage für bestimmte Veräußerungsgewinne	9
16	Häusliches Arbeitszimmer	9
17	Einlagen einer Mutter-Kapitalgesellschaft	9
18	Neues Recht bei Außenprüfungen	10
19	Photovoltaikanlagen	10
20	Unberechtigter Ausweis von Umsatzsteuer	11
21	Umsatzsteuersatz bei Nebenleistungen eines Hotels	11
22	Zuordnung eines gemischt genutzten Gegenstands zum Unternehmen	11
23	Vorsteuerabzug aus der Rechnung eines sog. Ist-Versteuerers	12
24	Einführung der elektronischen Rechnung im B2B Bereich	12
25	Kleinunternehmer	13
26	Durchschnittssteuersatz für Forst- und Landwirte	13
27	Innerorganschaftliche Umsätze	13
28	Erhöhung der Schwellenwerte für Umsatzsteuervoranmeldungen	14
29	Erweiterte Gewerbesteuerkürzung bei Verkauf von Betriebsvorrichtungen	14
30	Gewerbesteuerliche Hinzurechnung von Mieten	14
II	Kapitalgesellschaften und ihre Gesellschafter	15
1	Option eines GmbH-Gesellschafters zum Teileinkünfteverfahren	15
2	Verlustuntergang bei Anteilsübertragung von mehr als 50 %	15
3	Fiktiver Zufluss einer nicht ausgezahlten Tantieme	15
4	Vermeidung von Streubesitzbeteiligungen bei Mutter-Kapitalgesellschaften	16
5	Allgemeine Hinweise zu Kapitalgesellschaften	16
6	Geplante Änderungen bei der Gemeinnützigkeit	16

III	Arbeitgeber/Arbeitnehmer	17
1	Doppelte Haushaltsführung	17
2	Abzug von Rechtsanwaltskosten	17
3	Betriebsveranstaltungen	17
4	Dienstwagen	17
5	Häusliches Arbeitszimmer	18
6	Vermögensbeteiligungen am Unternehmen des Arbeitgebers	18
7	Inflationsausgleichsprämie	18
8	Mindestlohn und Minijobs	18
IV	Vermieter	19
1	Abschreibungen auf Gebäude	19
2	Verlust aus Zins-Währungs-Swaps im Rahmen der Fremdfinanzierung	19
3	Kein Vorsteuerabzug aus Anschaffung einer neuen Heizung	19
4	Vermietung an nahe Angehörige	20
V	Kapitalanleger	21
1	Verkauf eines Grundstücks nach vorherigem Erwerb der Erbanteile	21
2	Spekulationsgewinn bei Selbstnutzung	21
3	Entnahmen und Einlagen	21
4	Freigrenze für Spekulationsgewinne	21
5	Widerruf eines Immobilienkreditvertrags	21
6	Verlustverrechnungsbeschränkung bei Termingeschäften	22
VI	Alle Steuerzahler	23
1	Grunderwerbsteuer	23
2	Aussetzungszinsen und Säumniszuschläge	23
3	Außergewöhnliche Belastungen	23
4	Grundsteuerreform	24
5	Verbesserung des steuerlichen Verlustausgleichs	24
6	Erbschaftsteuer	24
7	Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienst- und Handwerkerleistungen	25
8	Anhebung von Freibeträgen und des Kindergelds	25
9	Abzug von Kinderbetreuungskosten	25
10	Bonuszahlungen von Krankenkassen	25
11	Abgabefrist für Steuererklärungen	26
VII	Sonderthemen E-Rechnung und E-Kassen	27
1	Informationen zur elektronischen Rechnung	27
2	Mitteilungspflicht bei Verwendung elektronischer Registrierkassen	28
VIII	Sonderthema Photovoltaikanlagen im Steuerrecht	30
1	Wirtschaftliches Umfeld	30
2	Steuerliche Rahmenbedingungen	31
2.1	Klärungsbedarf	31

2.2	Einkommensteuer	31
2.3	Gewerbsteuer	34
2.4	Umsatzsteuer	35
2.5	Besteuerungsart (Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten)	39
2.6	Unternehmensvermögen	39
2.7	Umsätze	39
2.8	Vorsteuerabzug	39
3	Grunderwerbsteuer	40
4	Erbschaft- und Schenkungsteuer	40
5	Bauabzugsteuer	40
6	Wichtige Internetadressen	41
6.1	Rechtliches	41
6.2	Förderungen	41
6.3	Behörden und Verbände	41

I Unternehmer

1 Meldepflicht elektronischer Kassen

Ab dem 1.1.2025 gilt eine **Meldepflicht** für elektronische Kassensysteme. Danach müssen Unternehmer alle Registrierkassen und andere elektronische Aufzeichnungssysteme sowie die dazugehörigen zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtungen (TSE), die in ihrem Betrieb angeschafft wurden, melden. Die Meldung muss grundsätzlich innerhalb eines Monats erfolgen, falls die Kasse mit zertifizierter technischer Sicherheitseinrichtung ab dem 1.7.2025 angeschafft wird. Ist die Kasse vor dem 1.7.2025 angeschafft worden, genügt eine Mitteilung bis zum 31.7.2025. Die Mitteilungspflicht betrifft auch EU-Taxameter und Wegstreckenzähler bei Fahrzeugen (z. B. Mietwagen, Taxis) sowie sämtliche Software mit Kassenfunktion (z. B. Tablet-/App-Kassensysteme sowie Warenwirtschaftssysteme oder Hotelsoftware mit Kassenfunktion).

Hinweis: Die Meldepflicht betrifft ebenfalls **gemietete oder geleaste Kassensysteme** mit einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung. Ebenfalls innerhalb eines Monats gemeldet werden muss die Außerbetriebnahme einer solchen Kasse. Wird die Kasse vor dem 1.7.2025 außer Betrieb genommen, muss die Außerbetriebnahme nur gemeldet werden, wenn ihre Anschaffung zuvor gemeldet worden war.

Unser Softwarehersteller wird zu Beginn des nächsten Jahres eine Lösung bieten, mit der Sie die Möglichkeit haben, die notwendigen Angaben in Ihrem Mandantenportal zu erfassen und wir die Meldung an die Finanzverwaltung übermitteln.

Siehe auch: VII2 Mitteilungspflicht bei Verwendung elektronischer Registrierkassen auf Seite 28

2 Pauschalsteuer auf Geschenke und Zuwendungen an Geschäftsfreunde

Neuigkeiten gibt es in Bezug auf die pauschale Besteuerung von Geschenken an Geschäftsfreunde oder Kunden: Für Geschenke oder freiwillige Zuwendungen an Geschäftsfreunde oder Kunden kann der Unternehmer die Versteuerung für den Beschenkten übernehmen und eine Pauschalsteuer in Höhe von 30 % des Wertes des Geschenkes zzgl. Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer an das Finanzamt abführen.

Bei einer Einladung von Geschäftsfreunden oder Kunden in eine **VIP-Loge**, z. B. in einer Sportarena, kann die Bemessungsgrundlage für die Pauschalsteuer nach der aktuellen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) gemindert werden. So kann aus den Kosten für die Loge der Werbeanteil herausgerechnet werden. Denn die Werbung kommt den eingeladenen Geschäftsfreunden nicht zugute. Dies gilt auch dann, wenn im Logenpreis keine Bewirtung enthalten ist. Der Anteil für die Werbung ist in diesem Fall zu schätzen. Ist eine Bewirtung enthalten, erkennt die Finanzverwaltung einen Werbeanteil von 40 % an, um den die Bemessungsgrundlage zu mindern ist. Zudem bleiben die Kosten für die Logenplätze, die leer bleiben, außer Ansatz.

Hinweis: Der Unternehmer hat ein **Wahlrecht**, die Pauschalsteuer für den Kunden zu übernehmen. Stellt er keinen Antrag, obliegt die Versteuerung dem eingeladenen Kunden, sofern die Einladung bei ihm zu steuerpflichtigen Einnahmen führt.

Sofern sich der einladende Unternehmer für den Antrag auf Übernahme der Pauschalsteuer entscheidet, sollte er vorher prüfen, ob die Einladung für den Kunden überhaupt steuerpflichtig ist. Ist sie das nicht, weil der Kunde als Privatperson eingeladen wird, muss der einladende Unternehmer keine Pauschalsteuer entrichten. Lädt z. B. eine Bank ihre **Privatkunden** zu einer Schifffahrt mit Weinprobe oder zu einem Golfturnier ein, ist keine Pauschalsteuer abzuführen. Aus Sicht der Privatkunden ist die Einladung nämlich keine steuerpflichtige Einnahme.

Hinweis: Der einladende Unternehmer sollte daher sorgfältig dokumentieren, ob er Privatkunden einlädt, bei denen keine Pauschalsteuer anfällt, oder ob es sich bei den eingeladenen Kunden um Unternehmer handelt, die die Einladung im Rahmen ihrer geschäftlichen Beziehungen zum einladenden Unternehmer erhalten haben und deshalb die Einladung versteuern müssten.

3 Aufzeichnung von Bewirtungskosten

Aufmerksamkeit ist geboten, wenn ein Unternehmer Bewirtungsaufwendungen anlässlich einer Verkaufsveranstaltung tätigt, selbst wenn es sich nur um ein „normales“ Catering bzw. Buffet handelt. Denn dann muss er die Bewirtungsaufwendungen einzeln und getrennt von den sonstigen Betriebsausgaben aufzeichnen, da der Gesetzgeber bei bestimmten nur beschränkt abziehbaren Betriebsausgaben eine gesonderte Aufzeichnung der Aufwendungen verlangt, so z. B. bei Aufwendungen für die Bewirtung von Personen aus geschäftlichem Anlass. Anderenfalls sind die Bewirtungsaufwendungen nach einem Urteil des FG Berlin-Brandenburg nicht absetzbar. Dabei kommt es nicht darauf an, ob die Bewirtung im Vordergrund der Veranstaltung gestanden hat.

Hinweise: Anders ist dies bei einer Veranstaltung, an der ausschließlich Arbeitnehmer teilnehmen, da es sich hierbei nicht um eine Bewirtung aus geschäftlichem Anlass handelt. Die Pflicht zur gesonderten Aufzeichnung der Aufwendungen gilt u. a. auch bei Geschenken, Repräsentationsaufwendungen und „unangemessenen“ Aufwendungen.

4 Einführung der Wirtschafts-Identifikationsnummer

Der Gesetzgeber hat bereits seit langem die Einführung einer Wirtschafts-Identifikationsnummer geplant. Ab November 2024 ist es soweit: Jeder Unternehmer erhält **stufenweise** ohne Antragstellung eine Wirtschafts-Identifikationsnummer. Diese Nummer soll eine eindeutige Identifizierung des Unternehmers im Besteuerungsverfahren ermöglichen, etwa bei der Umsatzsteuer oder der Grunderwerbsteuer.

Hinweis: Die Wirtschafts-Identifikationsnummer wird vorerst die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer nicht ersetzen. Die allgemeine Steuer-Identifikationsnummer, die jeder Bürger erhält, bleibt ebenfalls bestehen, da die Wirtschafts-Identifikationsnummer nur wirtschaftlich tätigen Unternehmern zugeteilt wird.

Übt ein Unternehmer mehrere Tätigkeiten aus, wird die Wirtschafts-Identifikationsnummer durch ein Unterscheidungsmerkmal für jede Tätigkeit ergänzt.

5 Ermäßigung des Steuertarifs bei Umsatzsteuer-Erstattungszinsen

Gute Nachrichten gibt es für Unternehmer, die sich gegen ihren Umsatzsteuerbescheid gerichtlich gewehrt und nach einem jahrelangen Rechtsstreit Recht bekommen haben und neben einer Umsatzsteuererstattung auch **Erstattungszinsen** zur Umsatzsteuer erhalten. Nach einem Urteil des BFH ist dem Unternehmer nämlich eine Ermäßigung beim steuerlichen Tarif zu gewähren, und zwar nicht nur für die Umsatzsteuererstattung, sondern auch für die Erstattungszinsen. Hierdurch wird die Progression beim Steuersatz deutlich gemindert.

In dem vom BFH entschiedenen Fall erhielt ein Unternehmer nach einem acht Jahre dauernden Rechtsstreit mit dem Finanzamt eine Umsatzsteuererstattung von ca. 320.000 € sowie Erstattungszinsen zur Umsatzsteuer in Höhe von ca. 200.000 €. Der BFH sprach dem Unternehmer die Tarifiermäßigung auch für die Erstattungszinsen zu und begründete dies damit, dass Erstattungszinsen eine Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit darstellen – für die Überlassung von Kapital an den Fiskus.

6 Verkürzung von Aufbewahrungsfristen

Die Aufbewahrungsfristen für Buchungsbelege werden verkürzt. Bislang sind Buchungsbelege grundsätzlich zehn Jahre lang aufzubewahren. Diese Aufbewahrungsfrist ist sowohl für die handelsrechtliche als auch für die steuerliche Buchführung sowie für die Umsatzsteuer auf acht Jahre verkürzt worden.

Hinweis: Die Verkürzung der Aufbewahrungsfrist beschränkt sich auf Buchungsbelege, zu denen z. B. Rechnungen, Quittungen, Auftragszettel oder Bankauszüge gehören. Sie gilt nicht für die Bücher, Aufzeichnungen oder Jahresabschlüsse.

Die Neuregelung gilt für Buchungsbelege, deren Aufbewahrungsfrist bis einschließlich zum 31.12.2024 noch nicht abgelaufen ist. Für bestimmte Unternehmen aus der Finanz- und Versicherungsbranche setzt die Verkürzung der Aufbewahrungsfrist dagegen erst ein Jahr später ein.

7 Abschreibungen

Geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG), deren Netto-Anschaffungskosten 800 € nicht übersteigen, können sofort abgeschrieben werden. Sie müssen also nicht über ihre Nutzungsdauer abgeschrieben werden. Typische GWG sind Handys, Stühle, Tische oder Regale.

GWG mit einem (Netto-)Wert über 250 € müssen derzeit in einem **gesonderten Verzeichnis** aufgeführt werden, sofern die Angaben nicht aus der Buchführung ersichtlich sind. Diese Aufzeichnungs- und Dokumentationspflicht soll nach aktuellen Plänen des Gesetzgebers für Wirtschaftsjahre, die ab dem 1.1.2025 enden, entfallen, im Regelfall also ab dem Wirtschaftsjahr 2025.

Für GWG kann ein sog. **Sammelposten** gebildet werden, der über fünf Jahre abgeschrieben wird. In den Sammelposten können bislang geringwertige Wirtschaftsgüter aufgenommen werden, deren Netto-Anschaffungskosten höher als 250 € sind und maximal 1.000 € betragen. Der Gesetzgeber plant, die (Netto-)Wertgrenze auf mehr als 800 € bis maximal 5.000 € festzulegen. Außerdem soll die Abschreibungsdauer des Sammelpostens von fünf auf drei Jahre gesenkt werden. Die Neuregelung soll ab 2025 gelten.

Hinweis: Wie bisher muss das Wahlrecht zugunsten eines Sammelpostens für alle in einem Wirtschaftsjahr angeschafften, hergestellten oder eingelegten Wirtschaftsgüter einheitlich angewendet werden.

Eine Änderung ist auch bei der degressiven Abschreibung geplant. Nach der bisherigen Rechtslage ist eine **degressive Abschreibung** für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens möglich, wenn das Wirtschaftsgut entweder bis zum 31.12.2022 angeschafft oder hergestellt oder wenn es nach dem 31.3.2024 und vor dem 1.1.2025 angeschafft oder hergestellt worden ist.

Die degressive Abschreibung ist also zurzeit nicht zulässig, wenn das Wirtschaftsgut nach dem 31.12.2022 und vor dem 1.4.2024 angeschafft oder hergestellt worden ist.

Der Gesetzgeber plant, den zeitlichen Anwendungsbereich der degressiven Abschreibung zu verlängern. Sie soll auch dann in Anspruch genommen werden können, wenn das Wirtschaftsgut vor dem 1.1.2029 angeschafft oder hergestellt wird. Damit wäre die degressive Abschreibung auch für Wirtschaftsgüter möglich, die im Jahr 2025 oder einem Folgejahr angeschafft oder hergestellt werden.

Die Höhe der degressiven Abschreibung hängt davon ab, wann das Wirtschaftsgut angeschafft bzw. hergestellt worden ist:

- Bei Anschaffung oder Herstellung bis zum 31.12.2022 oder – nach der geplanten Neuregelung – nach dem 31.12.2024 und vor dem 1.1.2029 beträgt die degressive Abschreibung das **Zweieinhalbfache** der linearen Abschreibung, die auf der Nutzungsdauer beruht, maximal aber 25 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten.
- Bei Anschaffung oder Herstellung nach dem 31.3.2024 und vor dem 1.1.2025 beträgt die degressive Abschreibung das **Doppelte** der linearen Abschreibung, die auf der Nutzungsdauer beruht, maximal aber 20 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten.

Geplant ist ferner eine **neue Sonderabschreibung für Elektro-Fahrzeuge**: Die Anschaffungskosten für ein reines Elektro-Fahrzeug sollen über einen Zeitraum von sechs Jahren abgeschrieben werden können. Die Abschreibung soll mit einem Satz von 40 % beginnen und in den Folgejahren auf 24 %, 14 %, 9 %, 7 % und 6 % sinken. Die Neuregelung soll befristet für Anschaffungen im Zeitraum vom 1.7.2024 bis 31.12.2028 gelten.

Hinweis: Das Gesetz, welches die o. g. Änderungen vorsieht, war bei Redaktionsschluss noch nicht verabschiedet. Sollten sich Änderungen ergeben, werden wir Sie informieren.

Bereits beschlossen wurde die folgende Regelung: Für abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens wie z. B. Maschinen, die ab dem Jahr 2024 angeschafft oder hergestellt worden sind, kann unter bestimmten Voraussetzungen eine **Sonderabschreibung von insgesamt 40 %** im Jahr der Anschaffung bzw. Herstellung und in den folgenden vier Jahren in Anspruch genommen werden, wenn der Vorjahresgewinn des Unternehmers nicht über 200.000 € betragen hat.

Hinweis: Diese Sonderabschreibung kann zusätzlich zur sog. linearen Abschreibung, die von der Nutzungsdauer des Wirtschaftsguts abhängig ist, in Anspruch genommen werden.

Für neu gebaute **Mietwohnungen**, die zum Betriebsvermögen gehören, ist unter bestimmten Voraussetzungen eine degressive Abschreibung von 5 % jährlich zulässig, s. Abschn. IV.1.

8 Option zur Körperschaftsteuer

Personengesellschaften wie z. B. die OHG oder KG, Partnerschaftsgesellschaft oder aber eine eingetragene Gesellschaft bürgerlichen Rechts können einen **Antrag auf Option zur Körperschaftsteuer** stellen. Ihr Gewinn wird dann mit einem Körperschaftsteuersatz von 15 % zuzüglich Gewerbesteuer, die bei Körperschaften grundsätzlich anfällt und deren Höhe vom Hebesatz der Gemeinde abhängig ist, besteuert.

Hinweis: Seit 2024 können Gesellschaften bürgerlichen Rechts diesen Antrag stellen, wenn sie im Gesellschaftsregister eingetragen sind. Einzelunternehmer und reine Innengesellschaften wie z. B. die stille Gesellschaft sind von der Option ausgeschlossen.

Grundsätzlich ist die Option bis zum 30.11. zu beantragen, damit sie für das Folgejahr gilt. Der Gesetzgeber hat im Jahr 2024 Erleichterungen ermöglicht: So können neugegründete Personengesellschaften den Antrag innerhalb eines Monats nach Abschluss des Gesellschaftsvertrags stellen, so dass die Option von Beginn der Tätigkeit an gilt. Gleiches gilt für Personengesellschaften, die durch einen umwandlungsrechtlichen Formwechsel aus einer Körperschaft hervorgegangen sind. Sie haben für die Option einen Monat nach Anmeldung des Formwechsels beim Handelsregister Zeit.

Hinweis: Die Option führt zwar grundsätzlich zu einem niedrigeren Steuersatz, sie birgt jedoch auch zahlreiche Risiken – insbesondere, wenn sog. Sonderbetriebsvermögen vorhanden ist (z. B. Grundstücke der Gesellschafter, die an die Personengesellschaft vermietet werden). Hier kann die Option zu einer Besteuerung der stillen Reserven des Sonderbetriebsvermögens führen.

Kommt es zu der Option, wird der Gesellschafter wie ein Anteilseigner einer Kapitalgesellschaft behandelt und muss künftig Dividenden versteuern. Aufgrund einer ebenfalls im Jahr 2024 erfolgten Gesetzesänderung kommt es jedoch nur dann zu einer Versteuerung einer Dividende, wenn der Gesellschafter den Gewinnanteil tatsächlich entnimmt.

Hinweis: Eine Entnahme sollte möglichst vermieden werden, weil sonst der sich aus der Option ergebende Besteuerungsvorteil entfällt. Zu beachten ist dabei, dass eine Entnahme nicht nur bei einer tatsächlichen Auszahlung an den Gesellschafter vorliegt, sondern auch bei einer Verbuchung des Gewinnanteils auf einem Darlehenskonto des Gesellschafters oder bei einer Verrechnung des Gewinnanteils mit einer Forderung, die die Gesellschaft gegen den Gesellschafter hat.

9 Privatnutzung betrieblicher Fahrzeuge

Die Privatnutzung eines betrieblichen Fahrzeugs muss als Entnahme versteuert werden. Bei einer betrieblichen Nutzung des Fahrzeugs von mehr als 50 % kann die Entnahme nach der sog. 1 %-Methode bewertet werden, d. h. mit 1 % des Bruttolistenpreises (zzgl. Kosten der Sonderausstattung und einschließlich Umsatzsteuer) monatlich.

Bei Elektro- oder Hybridfahrzeugen kommt unter Umständen ein geringerer Entnahmewert in Betracht, und zwar von 0,5 % des Bruttolistenpreises monatlich bei extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen bzw. von 0,25 % bei reinen Elektrofahrzeugen. Allerdings darf der Bruttolistenpreis eines reinen Elektrofahrzeugs bislang den Betrag von 70.000 € nicht übersteigen. Der Gesetzgeber plant, diese Grenze auf 95.000 € anzuheben.

Hinweis: Statt des Ansatzes von 1 % bzw. 0,5 % oder 0,25 % pro Monat kann der Unternehmer die Entnahme auch nach der sog. **Fahrtenbuchmethode** ermitteln, indem er die Privatfahrten anhand eines ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuchs nachweist. Maßgeblich sind dann die auf die Privatfahrten entfallenden Aufwendungen, in die die Anschaffungskosten für das Kfz eingehen. Die Anschaffungskosten werden unter bestimmten Voraussetzungen bei Hybridelektrofahrzeugen zu 50 % und bei reinen Elektrofahrzeugen nur zu 25 % angesetzt. Bei den Elektrofahrzeugen würde sich die geplante Erhöhung der zulässigen Anschaffungskosten bei reinen Elektrofahrzeugen auf 95.000 € ebenfalls zugunsten des Unternehmers auswirken. Sollte die Regelung nicht umgesetzt werden, werden wir hierüber berichten.

10 Erhöhung der Buchführungsgrenze

Unternehmer, die handelsrechtlich oder nach sonstigen Vorschriften nicht zur Buchführung verpflichtet sind, können vom Finanzamt zur Buchführung aufgefordert werden, wenn bestimmte Umsatz- oder Gewinn Grenzen überschritten worden sind. Diese Grenzen sind für Wirtschaftsjahre ab 2024 erhöht

worden. Die **Umsatzgrenze** ist von 600.000 € auf 800.000 € und die **Gewinngrenze** von 60.000 € auf 80.000 € erhöht worden.

Sind diese Grenzen überschritten worden, fordert das Finanzamt für die Zukunft zur Buchführung auf. Relevant werden kann die Aufforderung zur Buchführung insbesondere für gewerbliche Unternehmer, die keine Kaufleute sind, z. B. Immobilienmakler.

Hinweis: Bei Freiberuflern ist eine Aufforderung zur Buchführung gesetzlich nicht zugelassen.

Handelsrechtlich gilt eine Befreiung von Buchführungs- und Bilanzierungspflicht, wenn bestimmte Umsatz- und Gewinn Grenzen nicht überschritten werden. Im Jahr 2024 ist die bisherige Umsatzgrenze ebenfalls von 600.000 € auf 800.000 € und die bisherige Gewinngrenze von 60.000 € auf 80.000 € erhöht worden.

11 Rangrücktrittsvereinbarung

Befindet sich das Unternehmen in einer wirtschaftlich schwierigen Lage, sollte eine Rangrücktrittsvereinbarung mit den Gläubigern in Erwägung gezogen werden. Eine Rangrücktrittsverbindlichkeit muss nämlich nicht in einer Überschuldungsbilanz aufgeführt werden und kann daher geeignet sein, eine Insolvenzantragspflicht zu vermeiden. Eine Rangrücktrittsvereinbarung kommt insbesondere zwischen einer GmbH als Darlehensnehmerin und ihrem Gesellschafter als Darlehensgeber in Betracht.

Hinweis: Bei der Vereinbarung sollte unbedingt darauf geachtet werden, dass auch eine Tilgung aus freiem bzw. sonstigen Vermögen vereinbart wird. Anderenfalls droht eine gewinnerhöhende Ausbuchung der Verbindlichkeit, die zu einer Steuernachzahlung führen kann.

12 Betriebsausgabenabzug für Geschenke

Die steuerliche **Abzugsgrenze** für Geschenke an Geschäftsfreunde ist im Jahr 2024 von 35 € auf 50 € angehoben worden. Die Vorsteuer ist ebenfalls abziehbar, wenn die 50 €-Grenze eingehalten wird.

13 Investitionsabzugsbetrag

Unternehmer können prüfen, ob sie für künftige Investitionen in bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens einen Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 50 % der voraussichtlichen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten gewinnmindernd bilden. Investitionsabzugsbeträge können bis zu einer Summe von 200.000 € pro Betrieb in Anspruch genommen werden. Dies setzt u. a. voraus, dass der Gewinn nicht höher als 200.000 € ist.

14 Rücklage für bestimmte Veräußerungsgewinne

Hat der Unternehmer im Jahr 2024 einen betrieblichen Gewinn aus der Veräußerung von Immobilien (oder Binnenschiffen), die zum Anlagevermögen gehören, erzielt, kann er den Gewinn in eine **Rücklage** buchen und damit neutralisieren. Die Rücklage ist grundsätzlich innerhalb der folgenden vier Wirtschaftsjahre auf eine neue Immobilie (oder Binnenschiff) zu übertragen und mindert die Abschreibungen. Anderenfalls muss die Rücklage gewinnerhöhend aufgelöst werden und ein sog. Gewinnzuschlag von 6 % für jedes Jahr, in dem die Rücklage gebildet worden war, versteuert werden.

15 Häusliches Arbeitszimmer

Unternehmer können die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer oder eine sog. Tagespauschale für häusliche Büroarbeit steuerlich geltend machen. Zu den Einzelheiten siehe III.5 Häusliches Arbeitszimmer auf Seite 18

16 Einlagen einer Mutter-Kapitalgesellschaft

Wird ein Wirtschaftsgut in das Betriebsvermögen eingelegt, wird die Einlage maximal mit den Anschaffungskosten bzw. Herstellungskosten bewertet, wenn das Wirtschaftsgut innerhalb der letzten drei Jahre vor der Einlage angeschafft oder hergestellt worden ist. Seit dem Jahr 2024 gilt dies nur dann, wenn das Wirtschaftsgut aus dem **Privatvermögen** eingelegt worden ist. Erfolgt die Einlage

hingegen aus dem Betriebsvermögen eines anderen Unternehmens, z. B. aus dem Betriebsvermögen der Mutter-Kapitalgesellschaft, ist der Teilwert anzusetzen. Dies ist der Wert, den ein gedachter Erwerber des gesamten Betriebs im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut bezahlen würde. Dies führt zu einer Versteuerung der stillen Reserven bei dem einlegenden Unternehmen, z. B. der Mutter-Kapitalgesellschaft.

17 Neues Recht bei Außenprüfungen

Bei der Außenprüfung gibt es zahlreiche Neuregelungen, die grundsätzlich ab 2025 in Kraft treten. Die Neuregelungen gelten für Außenprüfungen, die entweder Steuern betreffen, die nach dem 31.12.2024 entstehen, oder aber Steuern betreffen, die zwar vor dem 1.1.2025 entstehen, für die aber nach dem 31.12.2024 eine Prüfungsanordnung bekanntgegeben worden ist.

Insbesondere soll die Außenprüfung **beschleunigt** werden. So soll künftig die Prüfungsanordnung bis zum Ablauf des Folgejahres der Bekanntgabe des Steuerbescheids erlassen werden. Ergibt der Steuerbescheid also im Jahr 2025, soll die Außenprüfungsanordnung bis zum 31.12.2026 ergehen.

Außerdem kann das Finanzamt nach Ablauf von sechs Monaten seit Bekanntgabe der Prüfungsanordnung ein sog. **qualifiziertes Mitwirkungsverlangen** an den Steuerpflichtigen richten, wenn der Unternehmer auf die Möglichkeit eines qualifizierten Mitwirkungsverlangens hingewiesen worden ist und er dennoch seinen Mitwirkungspflichten nicht nachgekommen ist. Bei Nichtbefolgung des Verlangens kann ein **Mitwirkungsverzögerungsgeld** von bis zu 11.250 € festgesetzt werden, das bei Konzernen oder in Wiederholungsfällen um einen Zuschlag von bis zu 25.000 € pro Tag der Verzögerung erhöht werden kann.

Verschärft werden auch die **Anzeige- und Berichtigungspflichten** des Steuerpflichtigen. Berücksichtigt das Finanzamt die Prüfungsfeststellungen in einem Steuerbescheid und wird dieser bestandskräftig, muss der Steuerpflichtige dies dem Finanzamt anzeigen und seine Steuererklärungen für andere Steuerarten oder Veranlagungszeiträume berichtigen, soweit sich der Prüfungssachverhalt auch in anderen Steuererklärungen auswirkt und noch keine Verjährung eingetreten ist.

Hinweis: Des Weiteren soll die Transparenz und Kooperation bei einer Außenprüfung verbessert werden. So kann z. B. das Finanzamt mit dem Steuerpflichtigen vereinbaren, bereits während der Außenprüfung in regelmäßigen Abständen Gespräche über die festgestellten Sachverhalte und steuerlichen Auswirkungen zu führen. Ferner kann das Finanzamt im Einvernehmen mit dem Steuerpflichtigen Rahmenbedingungen für dessen Mitwirkung festlegen, z. B. Fristen vereinbaren oder einen Prüfungsplan erstellen. Hält sich der Steuerpflichtige hieran, darf ein qualifiziertes Mitwirkungsverlangen nicht mehr ergehen.

18 Photovoltaikanlagen

Der Gesetzgeber plant eine Verbesserung der Steuerbefreiung für kleinere Photovoltaikanlagen:

Der Betrieb kleinerer Photovoltaikanlagen mit einer Leistung von maximal 30 kW (peak) ist steuerfrei. Befinden sich in einem Gebäude mehrere Wohnungen oder Geschäfte, ist bislang eine Bruttoleistung von 15 kW pro Wohn- bzw. Geschäftseinheit zulässig. Diese Grenze von 15 kW soll für Photovoltaikanlagen, die nach dem 31.12.2024 angeschafft, in Betrieb genommen oder erweitert werden, auf 30 kW (peak) je Wohn- oder Gewerbeeinheit erhöht werden. Für vor dem 1.1.2025 angeschaffte Photovoltaikanlagen soll es bei der Grenze von 15 kW pro Wohn- bzw. Geschäftseinheit bleiben, wenn sich in dem Gebäude mehrere Wohnungen oder Geschäfte befinden.

Maximal darf – wie bisher – pro Steuerpflichtigen eine Leistung von 100 kW insgesamt nicht überschritten werden.

Zur aktuellen Regelung siehe VIII Sonderthema Photovoltaikanlagen im Steuerrecht Seite 30

Hinweis: Der Gesetzgeber hält daran fest, dass die Steuerbefreiung nur eine Freigrenze ist und kein Freibetrag. Wird also das Größenmerkmal von 100 kW überschritten, fällt für die bisher steuerbefreiten Anlagen die Steuerbefreiung für die Zukunft weg. Sollten sich Änderungen ergeben, werden wir Sie informieren.

19 Unberechtigter Ausweis von Umsatzsteuer

Nach dem Gesetz muss ein Unternehmer, der in einer Rechnung einen **höheren Umsatzsteuerbetrag** gesondert ausweist, als er nach dem Gesetz schuldet (z. B. 19 % statt 7 %), den ausgewiesenen Umsatzsteuerbetrag an das Finanzamt abführen, also auch den Mehrbetrag. Die Abführungspflicht gilt nach dem Gesetz auch in den Fällen, in denen ein Nicht-Unternehmer Umsatzsteuer gesondert in Rechnung stellt oder wenn ein Unternehmer eine Rechnung mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer ausstellt, obwohl er gar keine Leistung erbracht hat.

Allerdings hat der Europäische Gerichtshof (EuGH) entschieden, dass die entsprechende europarechtliche Regelung über die Abführungspflicht nicht anzuwenden ist, wenn eine Dienstleistung an einen **Endverbraucher** erbracht und dabei ein falscher Umsatzsteuersatz ausgewiesen wird. Auf dieses Urteil hat die Finanzverwaltung nun reagiert und wendet die o. g. deutsche Regelung nicht an, wenn die fehlerhafte Rechnung an einen Endverbraucher gerichtet ist oder wenn ein Kleinunternehmer unberechtigt Umsatzsteuer ausweist. In beiden Fällen besteht kein Recht auf Vorsteuerabzug, da Endverbraucher nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind und auch eine Rechnung eines Kleinunternehmers nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt, so dass das Steueraufkommen durch die fehlerhafte Rechnung nicht gefährdet wird.

Hinweis: Die Beweislast, dass der Leistungs- und Rechnungsempfänger Endverbraucher ist, liegt beim Rechnungsaussteller.

Wird in einer **Gutschrift**, die der unternehmerisch tätige Leistungsempfänger einem Nichtunternehmer ausstellt, unberechtigt Umsatzsteuer ausgewiesen, soll nach einem Gesetzesvorhaben künftig der Gutschriftempfänger verpflichtet sein, die zu Unrecht ausgewiesene Umsatzsteuer an das Finanzamt abzuführen. Der BFH hatte dies bislang verneint.

20 Umsatzsteuersatz bei Nebenleistungen eines Hotels

Der EuGH muss die Frage klären, ob der ermäßigte Umsatzsteuersatz auch für Nebenleistungen des Hotels gilt oder ob die Nebenleistung dem regulären Steuersatz unterliegt, so dass der Gesamtübernachtungspreis aufzuteilen ist. Der BFH hat an den EuGH drei entsprechende Vorabentscheidungsersuchen gerichtet, so dass der Ausgang der Verfahren abzuwarten ist und entsprechende Umsatzsteuerfestsetzungen offen gehalten werden sollten.

Es geht um **Nebenleistungen** eines Hotels, die in den Streitfällen weder hinzugebucht noch abgewählt werden konnten, sondern zwingend im Übernachtungspreis enthalten waren (Hotelparkplatz, Frühstück, Fitnessbereich, Wellnessbereich, WLAN). Nach deutschem Recht müsste der Gesamtpreis aufgeteilt werden in einen Übernachtungspreis für das Zimmer, der dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 % unterliegt, und in einen Preis für die im Gesamtpreis enthaltenen Nebenleistungen wie z. B. das Frühstück, den Parkplatz, den Wellness- und Fitnessbereich etc., die dem regulären Umsatzsteuersatz von 19 % unterliegen. Der BFH hält es allerdings für denkbar, dass nach der Rechtsprechung des EuGH keine Aufteilung vorzunehmen ist, so dass der Gesamtpreis dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 % unterliegt, weil die ermäßigt besteuerte Übernachtung die Hauptleistung darstellt.

Hinweis: Ist die weitere Leistung, die zusätzlich zur Übernachtung erbracht wird, eigenständig buchbar, so dass sie zu- oder abgewählt werden kann, handelt es sich nicht um eine Nebenleistung, sondern um eine **eigenständige Leistung**, die dem regulären Steuersatz von 19 % unterliegt.

Unabhängig davon können sich Hoteliers und deren Gäste über den Wegfall der Hotelmeldepflicht für deutsche Staatsangehörige freuen. Ab dem 1.1.2025 entfällt weitgehend die Vorgabe, für Übernachtungen deutscher Staatsangehöriger Meldescheine auszufüllen. Ausländer unterliegen dagegen weiterhin der Meldepflicht.

21 Zuordnung eines gemischt genutzten Gegenstands zum Unternehmen

Die Finanzverwaltung akzeptiert grundsätzlich die neue Rechtsprechung des BFH sowie des EuGH zur umsatzsteuerlichen Zuordnung gemischt-genutzter Gegenstände zum Unternehmen, die einen Vorsteuerabzug ermöglicht. Danach genügt es, wenn der Unternehmer seine Zuordnungsentscheidung innerhalb der Dokumentationsfrist **dokumentiert**. Die Dokumentationsfrist endet grundsätzlich mit der Abgabefrist für die Umsatzsteuererklärung, unabhängig davon, ob der Unternehmer durch einen Steuerberater vertreten wird, also am 31.7. des Folgejahres (s. jedoch Hinweis unten).

Die Dokumentation selbst erfolgt in der Regel durch die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs. Alternativ kann der Unternehmer auch mit Hilfe anderer Beweisanzeichen, die nach außen hin objektiv erkennbar sind, darlegen, dass er den Gegenstand, der sowohl unternehmerisch als auch nichtunternehmerisch genutzt wird, vollständig dem Unternehmen zuordnet, z. B. durch den Abschluss von Verträgen, um mit dem Gegenstand Ausgangsumsätze zu erzielen oder aus dem Abschluss einer betrieblichen Versicherung.

Damit ist es auch nach Auffassung der Finanzverwaltung nicht mehr erforderlich, dass der Unternehmer bis zum Ende der gesetzlichen Abgabefrist für die Umsatzsteuererklärung dem Finanzamt seine Entscheidung, den gemischt-genutzten Gegenstand ganz oder teilweise dem Unternehmen zuzuordnen, mitteilt. Es genügt, wenn er die Dokumentation fristgerecht vornimmt und diese dem Finanzamt zu einem späteren Zeitpunkt auf Aufforderung vorlegen kann.

Hinweis: Noch nicht abschließend geklärt ist die Frage, ob die Dokumentationsfrist für steuerlich vertretene Unternehmer bereits mit der Abgabefrist für steuerlich nicht vertretene Unternehmer (grundsätzlich der 31.7. des Folgejahres) endet oder ob sie erst mit dem Ablauf der Abgabefrist für steuerlich beratene Unternehmer (grundsätzlich mit Ablauf des 28.2. bzw. 29.2. des übernächsten Jahres) endet. Das FG Köln geht bei steuerlich vertretenen Unternehmern von einer entsprechend längeren Dokumentationsfrist aus, weil diese nicht kürzer sein darf als die Frist für die Abgabe der Umsatzsteuererklärung. Eine BFH-Entscheidung hierzu steht noch aus.

22 Vorsteuerabzug aus der Rechnung eines sog. Ist-Versteuerers

Bislang ist der Vorsteuerabzug möglich, wenn die Leistung erbracht worden ist und eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt. Aufgrund der aktuellen Rechtsprechung des EuGH ist dieser Grundsatz jedoch ins Wanken geraten, soweit es um den Vorsteuerabzug aus der Rechnung eines sog. Ist-Versteuerers geht, der die Umsatzsteuer erst dann an das Finanzamt abführen muss, wenn er von seinem Vertragspartner das Entgelt erhalten hat. Der EuGH knüpft den Vorsteuerabzug nämlich zusätzlich an die Bezahlung der Rechnung.

Der Gesetzgeber will nun auf die EuGH-Rechtsprechung reagieren und den Vorsteuerabzug aus einer ordnungsgemäßen Rechnung eines Ist-Versteuerers erst dann zulassen, wenn der Leistungsempfänger an den leistenden Ist-Versteuerer zahlt.

Die Neuregelung soll erstmals für Rechnungen gelten, die nach dem 31.12.2027 ausgestellt werden. Bis dahin bleibt es dabei, dass ein Vorsteuerabzug möglich ist, wenn die Leistung erbracht worden ist und eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt.

Hinweis: Der leistende Ist-Versteuerer soll ab 2028 dazu verpflichtet werden, in seiner Rechnung darauf hinzuweisen, dass er die Umsatzsteuer nach vereinnahmten Entgelten berechnet. Auf diese Weise soll der Rechnungsempfänger davon erfahren, dass er die Vorsteuer erst geltend machen kann, wenn er die Rechnung bezahlt. Sollten sich an den geplanten Regelungen Änderungen ergeben, werden wir Sie hierüber informieren.

23 Einführung der elektronischen Rechnung im B2B Bereich

Grundsätzlich besteht ab 1.1.2025 die Pflicht, bei Leistungen an andere Unternehmer im Inland eine elektronische Rechnung auszustellen. Damit ist nicht die elektronische Übermittlung per E-Mail gemeint, sondern die Erstellung einer Rechnung in einem sog. strukturierten elektronischen Format, das elektronisch ausgewertet und in einem europäischen Meldesystem erfasst werden kann. Ausgenommen von der E-Rechnungspflicht sind Rechnungen über bestimmte steuerfreie Leistungen, Kleinbetragsrechnungen bis 250 € sowie Fahrausweise.

Für die Einführung der E-Rechnung sind bestimmte **Übergangsregelungen** vorgesehen. Bis zum 31.12.2026 kann der Unternehmer wie bisher die Rechnung in Papierform oder per E-Mail mit Rechnungsanhang ausstellen und übermitteln. Es gilt zudem für Umsätze des Jahres 2027 eine Übergangsfrist bis zum 31.12.2027, wenn sich der Umsatz des rechnungsausstellenden Unternehmers im Vorjahr 2026 auf maximal 800.000 € belief. Ab dem 1.1.2028 gilt die Pflicht zur Ausstellung und Übermittlung von E-Rechnungen für B2B-Umsätze im Inland für alle inländischen Unternehmen.

Siehe auch VII1 Informationen zur elektronischen Rechnung Seite 27

Hinweise: Unabhängig von den o. g. Übergangsfristen ist der Unternehmer in jedem Fall ab dem 1.1.2025 zum **Empfang** einer elektronischen Rechnung **verpflichtet**. Für den Rechnungsempfang

gelten die Übergangsregelungen also nicht. Rechnungen an **Privatpersonen** können auch weiterhin in Papierform oder per E-Mail mit Rechnungsanhang übermittelt werden.

Wir bieten unseren Mandanten die Möglichkeit eine E-Rechnung in ihrem Mandantenportal zu visualisieren. Darüber hinaus bieten wir auch die Möglichkeit alle Eingangsrechnungen des Unternehmens über unser Mandantenportal zu verwalten, inklusive der Möglichkeit diese zu bezahlen.

24 Kleinunternehmer

Seit 2024 sind Kleinunternehmer grundsätzlich nicht mehr zur Abgabe einer **Umsatzsteuer-Jahreserklärung** verpflichtet, können aber vom Finanzamt zur Abgabe einer Umsatzsteuer-Jahreserklärung aufgefordert werden.

Der Gesetzgeber plant, die **Umsatzgrenzen** für Kleinunternehmer ab 2025 anzuheben. Bislang ist ein Unternehmer dann Kleinunternehmer, wenn sein Umsatz im Vorjahr 22.000 € nicht überstiegen hat und im laufenden Kalenderjahr 50.000 € voraussichtlich nicht übersteigen wird. Künftig soll der Kleinunternehmerstatus gelten, wenn der Gesamtumsatz im vorangegangenen Kalenderjahr 25.000 € nicht überschritten hat und im laufenden Kalenderjahr 100.000 € tatsächlich **nicht überschreitet**. Wird der Grenzwert von 100.000 € im laufenden Kalenderjahr überschritten, kommt eine weitere Inanspruchnahme der Kleinunternehmerregelung ab diesem Zeitpunkt nicht mehr in Betracht.

Ein Kleinunternehmer muss keine Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen, kann aber auch keine Vorsteuer geltend machen. Der Unternehmer kann auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung verzichten und wird dann wie ein „regulärer“ Unternehmer behandelt, der Umsatzsteuer in Rechnung stellen und abführen muss, im Gegenzug aber auch Vorsteuer abziehen kann. Der Verzicht bindet den Unternehmer für mindestens fünf Kalenderjahre.

Ab 2025 soll die Kleinunternehmerregelung wechselseitig auch **in anderen EU-Staaten** gelten können. So soll z. B. ein Unternehmer aus Deutschland die Kleinunternehmerregelung in einem anderen EU-Staat in Anspruch nehmen können, wenn sein Umsatz im vorangegangenen Kalenderjahr 100.000 € nicht überschritten hat und im laufenden Kalenderjahr nicht überschreitet. In diesem Fall muss er an einem besonderen Meldeverfahren für Kleinunternehmer teilnehmen, wofür er vom Bundeszentralamt für Steuern eine Kleinunternehmer-Identifikationsnummer erhält. Außerdem muss er die Voraussetzungen des anderen EU-Staates für Kleinunternehmer erfüllen. Nach Durchführung des Meldeverfahrens muss der Unternehmer für jedes Kalendervierteljahr eine Umsatzmeldung beim Bundeszentralamt für Steuern abgeben, damit die Einhaltung der Umsatzgrenze überprüft werden kann.

Hinweis: Entsprechend soll auch ein in einem anderen EU-Staat ansässiger Unternehmer die Kleinunternehmerregelung in Deutschland ab 2025 in Anspruch nehmen können. Auch hier darf der Umsatz im vorangegangenen Kalenderjahr 100.000 € nicht überschritten haben und 100.000 € im laufenden Kalenderjahr nicht überschreiten.

Darüber hinaus sollen Kleinunternehmer von der Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung (s. vorheriger Beitrag) befreit werden. Zum Empfang sollen sie allerdings in der Lage sein müssen. Sofern sich an den geplanten Regelungen Änderungen ergeben, werden wir Sie informieren.

25 Durchschnittssteuersatz für Forst- und Landwirte

Landwirte, deren Umsatz im Vorjahr 600.000 € nicht überschritten hat, können die sog. Durchschnittssatzbesteuerung anwenden, bei der eine durchschnittliche Umsatzsteuer und eine gleich hohe Vorsteuer festgesetzt wird. Für Landwirte soll der Durchschnittssteuersatz noch im Jahr 2024 von 9 % auf 8,4 % und ab 2025 von 8,4 % auf 7,8 % gesenkt werden.

26 Innerorganschaftliche Umsätze

Bei einer umsatzsteuerlichen Organschaft, die zwischen einem Organträger und einen oder mehreren Organgesellschaften besteht, sind die Leistungen, die die Mitglieder der Organschaft untereinander erbringen, nicht umsatzsteuerbar, so dass keine Umsatzsteuer anfällt. Dies hat der EuGH jüngst entschieden und damit eine Rechtsunsicherheit, die aufgrund einer vorherigen Entscheidung des EuGH entstanden war, beseitigt.

27 Erhöhung der Schwellenwerte für Umsatzsteuervoranmeldungen

Nach derzeitigem Recht müssen Unternehmer eine monatliche Umsatzsteuervoranmeldung abgeben, sofern die Umsatzsteuer für das vorangegangene Kalenderjahr mehr als 7.500 € betragen hat. Dieser Schwellenwert wird ab 2025 auf 9.000 € erhöht, sodass künftig mehr Unternehmer nur noch vierteljährlich eine Voranmeldung abgeben müssen. Ebenfalls auf 9.000 € angehoben wird der Schwellenwert für diejenigen, die von der vierteljährlichen zur monatlichen Umsatzsteuervoranmeldung wechseln möchten, um mögliche Umsatzsteuererstattungen so schnell wie möglich zu erhalten. Voraussetzung hierfür war bisher, dass sich im vorangegangenen Kalenderjahr ein Überschuss von mehr als 7.500 € ergibt.

Hat die Vorjahressteuer nicht mehr als 1.000 € betragen, kann der Unternehmer ganz von der Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen befreit werden. Auch dieser Schwellenwert wird ab 2025 auf 2.000 € erhöht, so dass dann nur noch eine jährliche Umsatzsteuerjahreserklärung abgegeben werden muss.

28 Erweiterte Gewerbesteuerkürzung bei Verkauf von Betriebsvorrichtungen

Unternehmen, die nur aufgrund ihrer Rechtsform als Kapitalgesellschaft oder aufgrund ihrer gewerblichen Prägung als GmbH & Co. KG gewerbesteuerpflichtig sind, tatsächlich aber ausschließlich eigenen Grundbesitz verwalten und nutzen, können eine sog. erweiterte Gewerbesteuerkürzung beantragen. Der Ertrag aus der Grundstücksverwaltung und -nutzung unterliegt dann nicht der Gewerbesteuer.

Die erweiterte Kürzung ist jedoch gefährdet, wenn die Vermietungsgesellschaft auch bewegliche Wirtschaftsgüter wie Betriebsvorrichtungen (z. B. Lastenfahrstühle, Küchenaufzüge, Belüftungsanlagen in Hotels) mitvermietet. Nach aktueller Rechtslage ist die Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen nur dann gewerbesteuerlich unschädlich, wenn die Einnahmen hieraus 5 % der Mieteinnahmen nicht überschreiten.

Statt einer Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen kann die Vermietungsgesellschaft in Erwägung ziehen, die Betriebsvorrichtungen an den Mieter zu verkaufen. Allerdings hat der BFH in einer aktuellen Entscheidung deutlich gemacht, dass ein solcher Verkauf nur dann steuerlich akzeptiert wird, wenn die Betriebsvorrichtungen keine wesentlichen Bestandteile des bebauten Grundstücks sind. Wesentliche Bestandteile sind Sachen, die voneinander nicht getrennt werden können, ohne dass der eine oder der andere zerstört oder in seinem Wesen verändert wird.

Hinweis: Handelt es sich bei den Betriebsvorrichtungen nicht um wesentliche Bestandteile, kann auch ein nachträglicher Verkauf an den Mieter in Betracht gezogen werden, damit jedenfalls ab diesem Zeitpunkt die erweiterte Gewerbesteuerkürzung möglich ist. Allerdings müsste dann auch der Mietvertrag entsprechend angepasst werden, weil anderenfalls ein steuerlich unzulässiges Scheingeschäft vorliegen könnte.

29 Gewerbesteuerliche Hinzurechnung von Mieten

Bei der Gewerbesteuer wird die Hälfte der Grundstücksrente dem Gewinn hinzugerechnet, wenn das Grundstück zum Anlagevermögen und nicht zum Umlaufvermögen gehören würde. Dem BFH zufolge gilt die Hinzurechnungspflicht auch für Mietaufwendungen eines Imbissbetreibers, der seinen Imbiss auf wechselnden Standplätzen auf Jahrmärkten betreibt und hierfür Standmieten zahlen muss. Der BFH hält es für unbeachtlich, dass die Mietdauer jeweils nur wenige Tage oder wenige Wochen pro Jahrmarkt beträgt.

Eine Hinzurechnung bei der Gewerbesteuer unterbleibt, wenn die Zahlungen nicht auf einem Mietvertrag beruhen, sondern auf einem Vertrag eigener Art oder auf einen Vertrag, der wesentliche mietfremde Elemente wie z. B. Reinigung, Transport oder andere Dienstleistungen enthält. Außerdem scheidet eine Hinzurechnung aus, wenn die Mieten als Herstellungskosten zu aktivieren sind und damit den Gewinn nicht gemindert haben.

Hinweis: Bei der Hinzurechnung von Mieten, Lizenzaufwendungen und Zinsen wird ein Freibetrag von 200.000 € pro Gewerbebetrieb gewährt.

II Kapitalgesellschaften und ihre Gesellschafter

1 Option eines GmbH-Gesellschafters zum Teileinkünfteverfahren

Gute Nachrichten gibt es für GmbH-Gesellschafter, die sich hinsichtlich ihrer Dividenden und Finanzierungsaufwendungen gegen die Abgeltungsteuer und für das sog. Teileinkünfteverfahren entscheiden wollen.

Zwar ist die Abgeltungsteuer mit einem Steuersatz von 25 % recht günstig. Jedoch ist ein Abzug von Aufwendungen, z. B. von Zinsen für einen Kredit, mit dem die GmbH-Beteiligung erworben wurde, nach dem Gesetz ausgeschlossen. Allerdings können GmbH-Gesellschafter, die mit mindestens 1 % an der GmbH beteiligt und für die GmbH in einer unternehmerisch relevanten Weise beruflich tätig oder zu mindestens 25 % an der GmbH beteiligt sind, zum Teileinkünfteverfahren optieren, so dass die Dividenden zu 60 % steuerpflichtig sind und Werbungskosten im Umfang von 60 % abgezogen werden können. Für die sich danach ergebenden Einkünfte gilt dann nicht die Abgeltungsteuer, sondern der individuelle Steuersatz. Der Antrag gilt nach dem Gesetz auch für die folgenden vier Veranlagungszeiträume, ohne dass die Antragsvoraussetzungen erneut zu belegen sind.

Der BFH hat nun der Auffassung der Finanzverwaltung widersprochen und entschieden, dass die Voraussetzungen für diese Option nur in dem Jahr, für das erstmals die Option gestellt wird, vorliegen müssen. In den folgenden vier Veranlagungszeiträumen sind die Voraussetzungen dann zu unterstellen und müssen nicht mehr erfüllt sein.

Beispiel: Ist der Gesellschafter in dem Jahr, für das er erstmals die Option auf Anwendung des Teileinkünfteverfahrens beantragt, mit mindestens 1 % beteiligt und als Prokurist tätig und beendet er im Folgejahr seine Tätigkeit als Prokurist, bleibt die Option auch ab dem Folgejahr bis einschließlich dem vierten Folgejahr wirksam.

2 Verlustuntergang bei Anteilsübertragung von mehr als 50 %

Nach wie vor steht eine Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) über die **Verfassungsmäßigkeit** der Regelung über den Verlustuntergang bei Kapitalgesellschaften bei einer Anteilsübertragung von mehr als 50 % der Anteile aus.

Im Gegensatz dazu hat sich der BFH zum Umfang des Verlustuntergangs geäußert, wenn die Kapitalgesellschaft an einer KG beteiligt ist und für die Kapitalgesellschaft ein **verrechenbarer Verlust** festgestellt worden ist. Dem BFH zufolge geht der verrechenbare Verlust nicht unter, sondern bleibt trotz der mehr als 50%igen Anteilsübertragung an der Kapitalgesellschaft erhalten.

Bis zu einer Entscheidung des BVerfG bleibt unsicher, ob die Verlustuntergangsregelung überhaupt verfassungskonform ist. Wer die Entscheidung des BVerfG nicht abwarten möchte, sondern vorher eine Anteilsübertragung von mehr als 50 % plant, sollte prüfen, ob er den Verlustuntergang mittels einer der gesetzlichen Ausnahmen verhindern oder zumindest abmildern kann: Zu diesen Ausnahmen gehört die sog. Konzernklausel, nach der eine Anteilsübertragung innerhalb eines Konzerns unschädlich ist. Ferner kommt die sog. Verschonungsregelung in Betracht, nach der ein Verlustuntergang vermieden wird, soweit stille Reserven in der Kapitalgesellschaft vorhanden sind. Außerdem scheidet ein Verlustuntergang bei einer Anteilsübertragung zwecks Sanierung unter bestimmten Voraussetzungen aus. Sofern keine dieser Ausnahmen greift, könnte ein Antrag auf Feststellung eines sog. **fortführungsgebundenen Verlustvortrags** gestellt werden. Falls dieser Antrag, der an bestimmte Voraussetzungen geknüpft ist und insbesondere die Fortführung des Betriebs verlangt, Erfolg hat, bleibt der Verlust erhalten und kann mit künftigen Gewinnen verrechnet werden. Jedoch kann ein fortführungsgebundener Verlustvortrag aufgrund eines sog. schädlichen Ereignisses untergehen, z. B. bei der Einstellung des Betriebs oder bei der Beteiligung an einer unternehmerisch tätigen Personengesellschaft, sofern keine ausreichend hohen stillen Reserven vorhanden sind.

3 Fiktiver Zufluss einer nicht ausgezahlten Tantieme

Bei einem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer, der eine Tantiemevereinbarung mit der GmbH abgeschlossen hat, kann eine noch nicht ausgezahlte Tantieme als zugeflossen gelten und muss dann bereits vor dem Zufluss vom Gesellschafter-Geschäftsführer versteuert werden.

Zu einem **fiktiven Zufluss** kommt es, wenn der Tantiemeanspruch fällig und durchsetzbar ist. Denn dann kann ein beherrschender Gesellschafter-Geschäftsführer die Auszahlung der Tantieme durchsetzen. Der BFH hat diesen Grundsatz jüngst eingeschränkt und damit der Finanzverwaltung widersprochen: Ein fiktiver Zufluss beim beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer setzt neben der Fälligkeit und Durchsetzbarkeit auch noch voraus, dass die GmbH in ihrem Jahresabschluss eine entsprechende Tantiemeverpflichtung **passiviert** hat. Der Tantiemeanspruch knüpft nämlich in der Regel an die Feststellung des Jahresabschlusses an, so dass im Jahresabschluss die Tantiemeverpflichtung ausgewiesen sein muss.

Hinweis: Zu einem Zufluss eines Tantiemeanspruchs kann es ebenfalls kommen, wenn ein Gesellschafter-Geschäftsführer – unabhängig von seiner beherrschenden Stellung – auf seinen bereits entstandenen Tantiemeanspruch verzichtet. Kein Zufluss ist dagegen anzunehmen, wenn der Gesellschafter-Geschäftsführer lediglich für die Zukunft auf seine Tantieme verzichtet und die Tantiemevereinbarung für künftige Zeiträume aufgehoben wird.

4 Vermeidung von Streubesitzbeteiligungen bei Mutter-Kapitalgesellschaften

Erhält eine Mutter-Kapitalgesellschaft von ihrer Tochter-Kapitalgesellschaft Dividenden, sind diese bei der Mutter-Kapitalgesellschaft grundsätzlich zu 95 % steuerfrei. Dies gilt jedoch nicht, wenn die Mutter-Kapitalgesellschaft mit weniger als 10 % beteiligt ist; die Dividenden sind dann als sog. Streubesitzdividenden in vollem Umfang steuerpflichtig.

Das Gesetz sieht die Möglichkeit vor, durch einen Hinzuerwerb einer Beteiligung von mindestens 10 % während des Wirtschaftsjahres die 10 %-Grenze rückwirkend zum 1.1. des Jahres zu erreichen; die Dividenden sind dann zu 95 % steuerfrei. Der BFH hat diese Möglichkeit nun gestützt: Der Hinzuerwerb muss nicht „auf einen Schlag“ erfolgen, sondern es genügt ein sog. Blockerwerb, durch den in einem wirtschaftlich einheitlichen Erwerbsvorgang unterjährig Anteile von mehreren Veräußerern erworben und hierdurch die Beteiligungsschwelle von insgesamt mindestens 10 % erreicht wird. Dies ist der Fall, wenn die weiteren Hinzuerwerbe in einer einzigen notariellen Urkunde beurkundet werden.

Beispiel: Die M-GmbH ist an der T-GmbH am 1.1.2024 zu 5 % beteiligt. Weitere Gesellschafter sind A und B. Am 1.8.2024 erwirbt die M-GmbH von A und B jeweils 3 %; die beiden Käufe erfolgen in einer gemeinsamen notariellen Urkunde. Es liegt damit ein wirtschaftlich einheitlicher Erwerbsvorgang vor, so dass die M-GmbH vom 1.1.2024 an als mit 11 % – und damit mit mindestens 10 % – an der T-GmbH beteiligt gilt.

Unproblematisch ist der Fall, wenn die Mutter-GmbH nur einen einzigen Anteilskauf während des Jahres im Umfang von mindestens 10 % tätigt. Hier besteht ebenfalls vom 1.1. an eine Mindestbeteiligung von 10 %, so dass die Dividenden zu 95 % steuerfrei sind.

5 Allgemeine Hinweise zu Kapitalgesellschaften

Die vertraglichen Beziehungen zwischen der Kapitalgesellschaft und ihren Gesellschaftern sollten regelmäßig auf ihre Fremdüblichkeit, insbesondere Angemessenheit, und tatsächliche Durchführung hin überprüft werden, um eine verdeckte Gewinnausschüttung zu vermeiden. Dies gilt etwa für Geschäftsführer-, Miet- oder Darlehensverträge, aber auch für die Verzinsung eines Verrechnungskontos.

6 Geplante Änderungen bei der Gemeinnützigkeit

Änderungen sind im Bereich der steuerlichen Gemeinnützigkeit geplant. So soll ab 2025 die Vermietung an bedürftige Mieter, deren Bezüge nicht höher sind als das Fünffache des Sozialhilferegelsatzes bzw. – bei Alleinstehenden oder Alleinerziehern – als das Sechsfache des Regelsatzes, als gemeinnützig ausgestaltet werden. Die Miete muss zu Beginn des Mietvertrags oder auch nach einer Mieterhöhung dauerhaft unter der marktüblichen Miete liegen. Ausreichen soll es auch, wenn die jeweilige Wohnung zu einem Mietzins vermietet wird, der nur die tatsächlichen Aufwendungen einschließlich der regulären Absetzung für Abnutzung deckt und keinen Gewinnaufschlag enthält. Ergeben sich aus der Vermietung an bedürftige Mieter Verluste, können diese durch Einnahmen aus dem ideellen (gemeinnützigen) Bereich ausgeglichen werden. Sollten sich an der geplanten Regelung Änderungen ergeben, werden wir Sie informieren.

III Arbeitgeber/Arbeitnehmer

1 Doppelte Haushaltsführung

Bei einer doppelten Haushaltsführung können die Kosten der Unterkunft am Beschäftigungsort nur bis zu 1.000 € monatlich als Werbungskosten abgezogen werden. Dem BFH zufolge gehört die **Zweitwohnungsteuer**, die der Arbeitnehmer für seine Zweitwohnung am Beschäftigungsort zahlen muss, zu den Kosten der Unterkunft. Daher kann sie nur dann als Werbungskosten abgezogen werden, wenn sie zusammen mit der Miete die steuerliche Abzugsgrenze von 1.000 € monatlich für Unterkunftskosten nicht übersteigt.

Hinweise: Andere Kosten der doppelten Haushaltsführung wie z. B. Fahrtkosten oder Kosten für die Einrichtung der Zweitwohnung werden von der gesetzlichen Abzugsbeschränkung für Unterkunftskosten dagegen nicht erfasst.

Die Beschränkung des Werbungskostenabzugs auf 1.000 € im Monat gilt nur für Zweitwohnungen im Inland, nicht aber für Zweitwohnungen im **Ausland**. Dem BFH zufolge ist der Werbungskostenabzug für die Zweitwohnung daher in der Höhe zulässig, in der die Kosten für die Zweitwohnung notwendig sind. Die Notwendigkeit kann z. B. zu bejahen sein, wenn der Arbeitgeber die Zweitwohnung dem Arbeitnehmer verbilligt zuweist.

2 Abzug von Rechtsanwaltskosten

Aufwendungen eines Arbeitnehmers für einen Rechtsanwalt, der ihn in einem beruflich veranlassten Verfahren vertritt, können als Werbungskosten abziehbar sein. So hat der BFH den Abzug von Rechtsanwaltskosten, die ein Berufssoldat aufgrund eines **Wehrdisziplinarverfahrens** getragen hat, als Werbungskosten zugelassen. Das Wehrdisziplinarverfahren ist beruflich veranlasst, da es wegen einer dienstlichen Verfehlung geführt wird und dem Betroffenen dienstliche Nachteile wie z. B. eine Gehaltskürzung, ein Beförderungsverbot, die Herabsetzung in der Besoldungsgruppe, eine Dienstgradherabsetzung oder sogar die Entfernung aus dem Dienst drohen.

Dem FG Düsseldorf zufolge kann ein Geschäftsführer die Rechtsanwaltskosten für ein **Strafverfahren**, das gegen ihn wegen Untreueverdachts zu Lasten seines Arbeitgebers geführt wird, als Werbungskosten absetzen, wenn sich der Untreueverdacht nicht bestätigt. Der berufliche Zusammenhang der Rechtsanwaltskosten folgt aus der Tätigkeit als Geschäftsführer. Wenn sich der Verdacht nicht bestätigt, der Geschäftsführer also keine Untreue begangen hat, kann ihm keine private Bereicherung und damit auch keine private Veranlassung vorgehalten werden.

3 Betriebsveranstaltungen

Führt die Teilnahme an einer Betriebsveranstaltung zu steuerpflichtigem Arbeitslohn, kann der Arbeitgeber den Arbeitslohn pauschal mit 25 % versteuern. Für die Anwendung der Pauschalsteuer ist es dem BFH zufolge nicht erforderlich, dass die Betriebsveranstaltung allen Arbeitnehmern offen gestanden hat. Vielmehr genügt es, dass es sich um eine Veranstaltung auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter handelt. Diese Veranstaltung kann dann z. B. auch nur für die Führungsebene gedacht sein.

Hinweis: Durch die Pauschalierung entfällt insoweit die Sozialversicherungspflicht.

Der **Freibetrag** von 110 € pro Arbeitnehmer wird allerdings nur gewährt, wenn die Veranstaltung allen Arbeitnehmern offensteht.

4 Dienstwagen

Darf der Arbeitnehmer einen Dienstwagen auch privat nutzen, führt dies zu einem steuerpflichtigen geldwerten Vorteil. Der geldwerte Vorteil wird grundsätzlich nach der sog. 1 %-Methode ermittelt, so dass monatlich 1 % des Bruttolistenpreises zuzüglich der Sonderausstattung des Fahrzeugs als steuerpflichtiger Vorteil angesetzt wird. Für Elektro- und Hybridfahrzeuge gelten günstigere Regelungen (s. o. Abschn. I. 9.).

Der Arbeitnehmer kann auch ein **ordnungsgemäßes Fahrtenbuch** führen, so dass dann nur die auf seine Privatfahrten entfallenden Aufwendungen zu versteuern sind (sog. Fahrtenbuchmethode). Bei

einem elektronischen Fahrtenbuch ist die Ordnungsmäßigkeit dem FG Düsseldorf zufolge zu verneinen, wenn nachträgliche Veränderungen in dem elektronischen Fahrtenbuch nicht in der Fahrtenbuchdatei selbst, sondern nur in einer externen Protokolldatei dokumentiert werden, und wenn die Eintragungen nicht zeitnah, sondern erst nach jedem Tankvorgang vorgenommen werden, sodass bis zu drei Wochen Zeit vergehen. Die Ordnungsmäßigkeit eines elektronischen Fahrtenbuchs setzt voraus, dass nachträgliche Veränderungen entweder **technisch ausgeschlossen** sind oder aber in der Datei selbst **dokumentiert** bzw. offengelegt werden, damit sie bei gewöhnlicher Einsichtnahme in das elektronische Fahrtenbuch sogleich erkennbar sind.

5 Häusliches Arbeitszimmer

Arbeitnehmer, die auch im Home-Office arbeiten, sollten prüfen, ob sie Werbungskosten für ihre häusliche Tätigkeit geltend machen können, z. B. die Kosten für ein Arbeitszimmer oder aber die sog. Tagespauschale: Die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer können entweder in tatsächlicher Höhe oder aber pauschal in Höhe von 1.260 € als Werbungskosten abgezogen werden, wenn das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet.

Liegen die Voraussetzungen für ein häusliches Arbeitszimmer nicht vor, weil der Arbeitnehmer z. B. eine Arbeitsecke im Wohn- oder Schlafzimmer nutzt, kann er die sog. **Tagespauschale** von 6 € pro Tag, maximal 1.260 € im Jahr, geltend machen. Der Arbeitnehmer erhält die Tagespauschale für jeden Tag, an dem er seine betriebliche oder berufliche Tätigkeit überwiegend in der Wohnung ausübt und nicht in den Betrieb (d. h. zur ersten Tätigkeitsstätte) fährt. Eine Fahrt in den Betrieb oder auch eine auswärtige Tätigkeit ist jedoch unschädlich, wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht.

6 Vermögensbeteiligungen am Unternehmen des Arbeitgebers

Die unentgeltliche oder verbilligte Übertragung von Vermögensbeteiligungen am Unternehmen des Arbeitgebers führt zu Arbeitslohn, der zu versteuern ist. Um die Wirkung der Besteuerung abzumildern, sieht das Gesetz einen Besteuerungsaufschub vor. Dieser Besteuerungsaufschub soll rückwirkend ab dem 1.1.2024 auch auf die Übertragung von Anteilen an Konzernunternehmen angewendet werden können.

Der Konzern darf allerdings bestimmte Schwellenwerte nicht überschreiten, und das Konzernunternehmen muss innerhalb der letzten 20 Jahre gegründet worden sein. Sollten sich an den geplanten Regelungen Änderungen ergeben, werden wir hierüber berichten.

7 Inflationsausgleichsprämie

Im Zeitraum vom 26.10.2022 bis zum 31.12.2024 kann der Arbeitgeber eine sog. Inflationsausgleichsprämie bis zur Höhe von 3.000 € steuerfrei zahlen, wenn sie zusätzlich zum Arbeitslohn erbracht wird. Soweit dieser Betrag bislang nicht ausgeschöpft worden ist, kann die Prämie noch bis zum 31.12.2024 gezahlt werden.

8 Mindestlohn und Minijobs

Ab dem 1.1.2025 wird der allgemeine gesetzliche **Mindestlohn** in Deutschland steigen, und zwar von 12,41 € auf 12,82 €. Damit erhöht sich auch die hieran gekoppelte **Minijob-Grenze** von 538 €/Monat auf 556 € (Jahresverdienstgrenze: 6.672 €).

Hinweis: Die Anpassung des Mindestlohns lässt laufende Tarifverträge im Wesentlichen unberührt. Der Mindestlohn gilt darüber hinaus u. a. nicht für Auszubildende nach dem Berufsbildungsgesetz, Pflichtpraktikanten im Rahmen einer Schul-, Hochschulausbildung oder eines Freiwilligendienstes, Absolventen eines freiwilligen Praktikums bis zu drei Monaten, Personen, die einen freiwilligen Dienst ableisten und grundsätzlich auch nicht für ehrenamtlich Tätige.

IV Vermieter

1 Abschreibungen auf Gebäude

Der Abschreibungssatz für vermietete Gebäude im Privatvermögen beträgt grundsätzlich 3 %, wenn das Gebäude nach dem 31.12.2022 fertiggestellt worden ist, für zuvor fertiggestellte Gebäude 2 % (bzw. 2,5 % bei historischen Gebäuden mit Fertigstellung vor dem 1.1.1925).

Der Steuerpflichtige kann auch eine **kürzere tatsächliche Nutzungsdauer** eines Gebäudes zu Grunde legen und damit eine höhere Abschreibung in Anspruch nehmen. Dem BFH zufolge ist der entsprechende Nachweis durch ein Gutachten eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen zu führen. Inhaltlich muss sich der Gutachter zu den maßgeblichen Kriterien der Nutzungsdauer äußern, z. B. zum technischen Verschleiß, der wirtschaftlichen Entwertung oder zu rechtlichen Nutzungsbeschränkungen.

Daneben kann der Steuerpflichtige für **neu gebaute oder angeschaffte Mietwohnungen** eine **Sonderabschreibung** von bis zu 5 % jährlich in den ersten vier Jahren (insgesamt also bis zu 20 %) zusätzlich zur regulären Abschreibung von 3 % in Anspruch nehmen. Die Bemessungsgrundlage für die Sonderabschreibung ist auf 4.000 € pro Quadratmeter beschränkt.

Die Sonderabschreibung setzt voraus, dass der Bauantrag nach dem 31.12.2022 und vor dem 1.10.2029 gestellt worden ist. Außerdem muss die Wohnung im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden neun Jahren nicht nur vorübergehend zu Wohnzwecken genutzt werden. Ferner muss die Wohnung in einem Gebäude liegen, das das Qualitätssiegel „Nachhaltiges Gebäude“ für sog. klimafreundliches Bauen trägt. Die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten pro Quadratmeter Wohnfläche dürfen nicht höher sein als 5.200 €. Schließlich muss der Kauf einer solchen Wohnung bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung erfolgen.

Hinweis: Wird die Wohnung nicht zehn Jahre lang vermietet oder vorher verkauft oder wird die Baukostenobergrenze durch nachträgliche Baumaßnahmen überschritten, ist die Sonderabschreibung rückgängig zu machen.

Für vermietete neue Wohngebäude kann auch eine **degressive Abschreibung** in Höhe von 5 % in Anspruch genommen werden. Voraussetzung ist, dass mit der Herstellung des in Deutschland oder in der EU bzw. im EWR (Island, Liechtenstein und Norwegen) befindlichen Gebäudes nach dem 30.9.2023 und vor dem 1.10.2029 begonnen worden ist oder dass das Gebäude nach dem 30.9.2023 und vor dem 1.10.2029 gekauft wird und der Nutzen- und Lastenwechsel bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung erfolgt ist.

2 Verlust aus Zins-Währungs-Swaps im Rahmen der Fremdfinanzierung

Wird der Erwerb der Immobilie durch ein Fremdwährungsdarlehen finanziert und das Kursrisiko dieses Darlehens durch einen sog. Zins-Währungs-Swap abgesichert, kann ein Verlust, der bei der späteren Beendigung des Zins-Währungs-Swaps entsteht, nicht bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung als Werbungskosten abgesetzt werden. Dieser Verlust rührt dem BFH zufolge nämlich aus dem Fremdwährungsrisiko und betrifft damit die nicht steuerbare Vermögenssphäre. Der Verlust aus dem Zins-Währungs-Swap ist also ebenso wenig absetzbar wie die Tilgungsbeträge für das Darlehen.

3 Kein Vorsteuerabzug aus Anschaffung einer neuen Heizung

Ein Vermieter, der Wohnungen umsatzsteuerfrei vermietet, kann die Vorsteuer aus der Anschaffung einer neuen Heizungsanlage nach einer aktuellen Entscheidung des BFH nicht geltend machen, weil sie in direktem und unmittelbarem Zusammenhang mit den umsatzsteuerfreien Vermietungsumsätzen steht.

Hinweis: Der Vorsteuerabzug wäre jedoch möglich, wenn die Vermietung umsatzsteuerpflichtig an einen anderen Unternehmer erfolgen würde.

4 Vermietung an nahe Angehörige

Bei der Vermietung einer Wohnung an nahe Angehörige sollte darauf geachtet werden, dass der Mietvertrag fremdüblich ist und auch **tatsächlich durchgeführt** wird. Insbesondere sollten die Miete bei Fälligkeit nachweisbar gezahlt werden und die jährliche Betriebskostenabrechnung rechtzeitig erstellt und die entsprechende Nachzahlung bzw. Erstattung pünktlich beglichen werden.

Außerdem sollte die **ortsübliche Miete** nicht zu sehr unterschritten werden; anderenfalls werden die mit der Vermietung zusammenhängenden Werbungskosten nicht oder nur zum Teil anerkannt. Dies gilt nicht nur bei einer Vermietung an nahe Angehörige, sondern auch an fremde Dritte.

Die vereinbarte Miete sollte nach dem Gesetz mindestens 66 % der ortsüblichen Miete betragen. Liegt die Miete darunter und beträgt sie mindestens 50 % der ortsüblichen Miete, wird die Einkunftserzielungsabsicht anhand einer Prognose für einen Zeitraum von 30 Jahren geprüft. Fällt diese Prognose negativ aus, wird ein Werbungskostenabzug nur für den entgeltlichen Teil der Vermietung anerkannt.

Hinweis: Daher sollte auch nicht unbedacht auf Mieterhöhungen verzichtet werden, weil dies zu einer zu niedrigen Miete führen kann.

Vorsicht ist geboten, wenn eine Wohnung oder ein Haus mit einer Wohnfläche von **mehr als 250 qm** dauerhaft vermietet wird. Hier ist nach der Rechtsprechung des BFH die Prüfung der Einkunftserzielungsabsicht erforderlich, falls ein Verlust steuerlich geltend gemacht wird. Bei derart großen Wohnobjekten gibt es nämlich keine ortsübliche Marktmiete, die als Vergleichsmaßstab herangezogen werden kann.

V Kapitalanleger

1 Verkauf eines Grundstücks nach vorherigem Erwerb der Erbanteile

Zwar kann der Verkauf von Grundstücken des Privatvermögens innerhalb von zehn Jahren nach dem Kauf zu einem steuerpflichtigen Spekulationsgewinn führen. Ein Spekulationsgewinn entsteht nach der BFH-Rechtsprechung allerdings nicht, wenn der Grundstücksverkäufer das Grundstück vorher nicht gekauft hat, sondern nur die Erbanteile einer Erbengemeinschaft, der das Grundstück gehört hat, erworben hat. Das verkaufte Wirtschaftsgut (Grundstück) und das angeschaffte Wirtschaftsgut (Erbanteil) sind dann nicht gleichartig, funktionsgleich und gleichwertig, wie dies für einen steuerpflichtigen Spekulationsgewinn erforderlich wäre.

Hinweis: Der BFH widerspricht der Auffassung der Finanzverwaltung und erleichtert damit die Verwertung von Grundstücken, die zu einer Erbengemeinschaft gehören, wenn lediglich ein Erbanteil – und nicht das Grundstück selbst – erworben wird.

2 Spekulationsgewinn bei Selbstnutzung

Zwar nimmt der Gesetzgeber selbst genutzte Immobilien von der Steuerpflicht für Spekulationsgewinne grundsätzlich aus. Die **unentgeltliche Überlassung** der Immobilie an einen Elternteil stellt dem BFH zufolge aber keine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken dar. Der Spekulationsgewinn ist daher steuerpflichtig.

Hinweis: Anders ist dies, wenn die Immobilie unentgeltlich dem eigenen Kind überlassen wird, wenn dieses einkommensteuerlich zu berücksichtigen ist, das Kind also z. B. noch minderjährig ist.

Die Steuerpflicht eines Spekulationsgewinns ist nach Auffassung des BFH auch dann zu bejahen, wenn der Steuerpflichtige innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist ein selbstgenutztes Grundstück **in zwei Flurstücke teilt** und das unbebaute Flurstück mit Gewinn verkauft. Die Steuerpflicht entfällt nicht deshalb, weil das Grundstück bis zu seiner Teilung selbstgenutzt worden ist.

Hinweis: Der Fall wäre möglicherweise anders entschieden worden, wenn nach der Teilung des Grundstücks beide Flurstücke wie bisher weitergenutzt und dann innerhalb der Spekulationsfrist zusammen veräußert worden wären. Der BFH hat dies jedoch offengelassen.

3 Entnahmen und Einlagen

Zwar führen weder Entnahmen aus dem Betriebsvermögen noch Einlagen in das Betriebsvermögen zu einem Spekulationsgewinn. Dennoch können sie sich auf Spekulationsgewinne auswirken. Denn eine Entnahme gilt als Anschaffung, so dass die Spekulationsfrist, die bei Grundstücken zehn Jahre und bei allen anderen Wirtschaftsgütern ein Jahr beträgt, neu zu laufen beginnt.

Bei der Einlage eines Grundstücks in das Betriebsvermögen läuft die Spekulationsfrist weiter, so dass bei einem Verkauf des nunmehr im Betriebsvermögen befindlichen Grundstücks innerhalb von zehn Jahren nach dem Kauf die Wertsteigerung zwischen Kauf und Einlage als steuerpflichtiger Spekulationsgewinn erfasst wird.

4 Freigrenze für Spekulationsgewinne

Seit 2024 gilt eine Freigrenze für Spekulationsgewinne von 1.000 €, die zuvor lediglich 600 € betragen hatte. Es handelt sich hierbei nicht um einen Freibetrag: Wird die Freigrenze auch nur geringfügig überschritten, ist der gesamte Spekulationsgewinn steuerpflichtig.

Hinweis: Zusammenveranlagten Ehegatten steht die Freigrenze einzeln zu, sofern jeder von ihnen Veräußerungsgewinne erzielt hat. Jedoch kann die ggf. von einem Ehegatten nicht ausgeschöpfte Freigrenze nicht beim anderen Ehegatten berücksichtigt werden.

5 Widerruf eines Immobilienkreditvertrags

Der Widerruf eines privaten Immobilienkredits nach mehreren Jahren führt nicht zu steuerpflichtigen Einkünften, auch wenn es aufgrund des Widerrufs zu einer wechselseitigen Rückgewähr der gezahlten

Leistungen und damit zur Zahlung eines sog. Nutzungersatzes an den Kreditnehmer kommt. Dem BFH zufolge findet die Rückabwicklung außerhalb der steuerbaren Erwerbssphäre statt.

Hinweis: Nach aktueller Rechtslage führt der Widerruf eines Immobilienkredits nicht mehr zur Zahlung eines Nutzungersatzes an den Kreditnehmer. Die BFH-Rechtsprechung betrifft also Fälle, in denen nach früherer Rechtslage der Widerruf erklärt worden ist und der Nutzungersatz jetzt gezahlt wird.

6 Verlustverrechnungsbeschränkung bei Termingeschäften

Verluste aus Termingeschäften können seit 2021 nur mit Gewinnen aus Termingeschäften verrechnet werden und dies auch nur bis zur Höhe von 20.000 € pro Jahr. Eine Verrechnung mit anderen positiven Einkünften oder über einen Betrag von 20.000 € hinaus ist nicht möglich.

Diese Regelung hält der BFH für verfassungswidrig, weil sie seiner Auffassung nach gegen den allgemeinen Gleichheitssatz verstößt. Der Gesetzgeber hat die Bedenken des BFH aufgegriffen und will die Verlustverrechnungsbeschränkung für Termingeschäfte streichen. Ebenfalls gestrichen werden soll die betragsmäßige Beschränkung der Verrechenbarkeit von Verlusten aus Forderungsausfällen (zurzeit bis zu einer Höhe von 20.000 € verrechenbar). Die neuen Regelungen sollen in allen noch offenen Fälle gelten. Sollte sich hieran etwas ändern, werden wir Sie informieren.

Hinweis: Der BFH hält auch die Verlustverrechnungsbeschränkung für Verluste aus Aktienverkäufen für verfassungswidrig und hat im Jahr 2020 das BVerfG angerufen, das bislang noch nicht entschieden hat.

VI Alle Steuerzahler

1 Grunderwerbsteuer

Die Grunderwerbsteuerbefreiungen bei Grundstücksübertragungen zwischen **Personengesellschaften** und ihren Gesellschaftern gelten noch bis zum 31.12.2026. Zum Jahreswechsel 2024/2025 besteht daher kein akuter Handlungsbedarf, falls diese Befreiungen im Rahmen einer Umstrukturierung genutzt werden sollen. Allerdings sollte man derartige Umstrukturierungen mit Grundstücksübertragungen nicht erst Ende des Jahres 2025 durchführen, wenn die Termine bei Notaren knapp werden, sondern frühzeitig im Jahr 2025 angehen.

Ausdrücklich geregelt werden soll künftig die **Zugehörigkeit eines Grundstücks** zum Vermögen einer Personengesellschaft. Auf diese Weise soll Rechtssicherheit geschaffen werden, wenn z. B. Anteile an einer Personengesellschaft, die Grundstücke hält, verkauft werden. Eine Doppelzugehörigkeit eines Grundstücks zum Vermögen zweier Personengesellschaft soll ebenso vermieden werden wie Missbrauchsgestaltungen, bei denen eine Personengesellschaft vorübergehend grundbesitzlos gestellt werden soll, um die Anteile an ihr ohne Belastung mit Grunderwerbsteuer zu veräußern. Sollten sich an der geplanten Regelung Änderungen ergeben, werden wir hierüber berichten.

2 Aussetzungszinsen und Säumniszuschläge

Offen ist derzeit, ob der Zinssatz von 0,5 % monatlich bzw. 6 % jährlich für Zinsen wegen der **Aussetzung der Vollziehung** eines Steuerbescheids verfassungskonform ist. Der BFH hält den Zinssatz für Zeiträume ab dem 1.1.2019 für unverhältnismäßig und gleichheitswidrig, da Nachzahlungszinsen für Zeiträume ab dem 1.1.2019 nur 0,15 % monatlich (1,8 % jährlich) betragen. Der BFH hat deshalb das BVerfG angerufen, das nun über die Verfassungsmäßigkeit entscheiden muss.

Aussetzungszinsen werden festgesetzt, wenn der Steuerpflichtige einen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung des Steuerbescheids mit Erfolg gestellt hat, dann aber das spätere Einspruchs- bzw. Klageverfahren gegen den Steuerbescheid verliert.

Hinweis: Bis zu einer Entscheidung des BVerfG sollte daher gegen eine Zinsfestsetzung aufgrund einer Aussetzung der Vollziehung Einspruch eingelegt werden; das Einspruchsverfahren ruht dann wegen des anhängigen Verfahrens beim BVerfG automatisch.

Ebenfalls verfassungsrechtlich umstritten ist die Höhe der **Säumniszuschläge**, die bei einer verspäteten Zahlung von Steuern entstehen und die zurzeit 1 % pro Monat bzw. 12 % pro Jahr betragen. Allerdings ist hierzu noch kein Verfahren vor dem BVerfG anhängig. Vielmehr existieren lediglich unterschiedliche Entscheidungen der einzelnen BFH-Senate, wobei die Mehrheit der BFH-Senate die Höhe der Säumniszuschläge für verfassungskonform hält.

Hinweis: Um sich gegen Säumniszuschläge zu wehren, sollte ein Abrechnungsbescheid beantragt und gegen diesen Einspruch eingelegt werden.

3 Außergewöhnliche Belastungen

Außergewöhnliche Belastungen können steuerlich abgesetzt werden. Zu den außergewöhnlichen Belastungen gehören Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen zwangsläufig entstehen, weil er sich ihnen aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann und die notwendig und angemessen sind, z. B. Krankheitskosten.

Zu den absetzbaren Krankheitskosten zählen dem BFH zufolge Aufwendungen einer Frau für eine **Präimplantationsdiagnostik** mit anschließender künstlicher Befruchtung, wenn ihr Partner unter einer Chromosomenmutation leidet. Dies gilt auch dann, wenn das Paar nicht verheiratet ist.

Adoptionskosten sind hingegen nicht als außergewöhnliche Belastungen absetzbar, weil es sich nicht um Krankheitskosten handelt, sondern sie auf einer freiwilligen Entscheidung der Adoptionse Eltern beruhen. Nach Auffassung des FG Münster gilt dies auch dann, wenn bisherige Kinderwunschbehandlungen erfolglos geblieben sind.

Weiterhin zu beachten ist eine geplante Änderung in Bezug auf den Abzug von Unterhaltszahlungen, die an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen geleistet werden. Zurzeit können solche Zahlungen

auch in bar übergeben werden, ohne dass dies der Anerkennung der Kosten entgegenstehe. Künftig soll ein Abzug der Unterhaltsaufwendungen bei Geldzahlungen nur noch im Fall einer Banküberweisung möglich sein. Sollte sich hieran etwas ändern, werden wir Sie informieren.

4 Grundsteuerreform

Verbessert hat sich der Rechtsschutz für Grundstückseigentümer, die sich beim Bundesmodell im Rahmen der Grundsteuerreform gegen überhöhte Grundsteuerwerte wehren wollen. Der BFH gewährt die Aussetzung der Vollziehung des Grundsteuerwertbescheids, wenn der Steuerpflichtige Einspruch einlegt, Aussetzung der Vollziehung beantragt und schlüssig darlegt, dass der festgestellte Grundsteuerwert laut Bescheid den Verkehrswert des Grundstücks um mindestens 40 % übersteigt.

Die Finanzverwaltung akzeptiert die Rechtsprechung des BFH. Erfolgt der schlüssige Vortrag, dass der festgestellte Grundsteuerwert laut Bescheid den Verkehrswert des Grundstücks um mindestens 40 % übersteigt, soll die Aussetzung der Vollziehung gewährt und der Steuerpflichtige innerhalb der Frist zum Nachweis des niedrigen Verkehrswertes, z. B. durch Vorlage des Sachverständigengutachtens, aufgefordert werden. Alternativ kann der erheblich niedrigere Verkehrswert auch anhand eines Kaufpreises, der ein Jahr vor oder nach dem Feststellungszeitpunkt gezahlt worden ist, nachgewiesen werden. Anschließend kann dann über die Gewährung der Aussetzung der Vollziehung bis zum Abschluss des Einspruchsverfahrens entschieden werden.

Hinweis: Dem folgend soll die Möglichkeit zum Nachweis eines geringeren Grundstückswerts gesetzlich für alle Grundsteuermodelle geregelt werden. Zur Frage, ob die Grundsteuerreform selbst verfassungsgemäß ist, sind bundesweit mehrere Verfahren vor unterschiedlichen Finanzgerichten anhängig.

5 Verbesserung des steuerlichen Verlustausgleichs

Die sog. Mindestbesteuerung wurde in den Veranlagungszeiträumen 2024 bis 2027 von 40 % auf 30 % gesenkt. Wird also ein Verlust von mehr als 1 Mio. € in ein Folgejahr vorgetragen und dort mit positiven Einkünften von mehr als 1 Mio. € verrechnet, müssen nur 30 % des Betrags, der 1 Mio. € übersteigt, besteuert werden.

6 Erbschaftsteuer

Der sog. Erbfallkostenpauschbetrag, der im Erbfall ohne weiteren Nachweis z. B. zur Bestreitung der Beerdigungskosten oder zur Regelung des Nachlasses vom Erbe abgezogen werden kann, soll inflationsbedingt von 10.300 € auf 15.000 € angehoben werden. Die Regelung soll auf Erwerbe angewendet werden, für die die Steuer ab dem Monat, der der Verkündung des geplanten Gesetzes folgt, entsteht. Über den genauen Anwendungszeitpunkt werden wir berichten.

Weitere Neuerungen sind in Fällen der **beschränkten Erbschaftsteuerpflicht** geplant. Hier sind bislang nur solche Nachlassverbindlichkeiten abzugsfähig, die mit einzelnen Vermögensgegenständen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, die der deutschen Besteuerung unterliegen. Der Europäische Gerichtshof hat diese Regelung beanstandet. Der Gesetzgeber plant daher, die anteilige Abziehbarkeit von Nachlassverbindlichkeiten bei beschränkter Steuerpflicht auf andere Nachlassverbindlichkeiten auszuweiten, z. B. auf Pflichtteilsverbindlichkeiten. Der abziehbare Anteil soll sich nach dem Anteil richten, mit dem der Erbfall der deutschen Erbschaftsteuer unterliegt.

Ferner soll die Erbschaftsteuerbefreiung von 10 %, die bei **vermieteten Wohnimmobilien** gewährt wird, die in der EU oder im EWR liegen, auch für zu Wohnzwecken dienende Immobilien gewährt werden, die sich in einem Drittstaat befinden. Erforderlich ist jedoch, dass mit dem Drittstaat ein umfassender Informationsaustausch besteht, damit die Voraussetzungen der Steuerbefreiung überprüft werden können. Diejenigen Drittstaaten, die diese Voraussetzungen erfüllen, sollen von der Finanzverwaltung bekanntgegeben werden. Auch dies ist eine Reaktion des Gesetzgebers auf ein Urteil des EuGH.

Hinweis: Die Finanzverwaltung hat bereits das EuGH-Urteil akzeptiert und die jetzt geplante gesetzliche Regelung in einer Verwaltungsanweisung vorweggenommen.

Erweitert werden soll ferner die **Stundungsmöglichkeit** bei der Vererbung oder Schenkung von Grundbesitz. Der Erbe bzw. Beschenkte kann eine Stundung der Erbschaftsteuer von bis zu zehn Jahren beantragen, wenn er die Steuer nur durch Veräußerung des geerbten oder geschenkten

Grundbesitzes aufbringen könnte. Diese Stundungsmöglichkeit gilt bislang nur für Mietimmobilien in Deutschland, der EU und im EWR sowie für Immobilien, die der Erbe bzw. Beschenkte **selbst nutzen** will. In dem zuletzt genannten Fall wird die Stundung längstens auf die Dauer der Selbstnutzung beschränkt.

Der Gesetzgeber will diese Stundungsregelung nun zum einen auf sämtliche Fälle ausweiten, in denen Grundbesitz zu **Wohnzwecken** genutzt wird. Die Stundung soll also auch dann gewährt werden können, wenn das Grundstück nach dem Erbfall oder der Schenkung zu Wohnzwecken vermietet wird. Beendet wird die Stundung aber mit der Beendigung der Nutzung der Immobilie zu Wohnzwecken oder mit der Veräußerung. Wie bisher ist für die Stundung erforderlich, dass die Steuer nur durch Veräußerung des geerbten oder geschenkten Grundbesitzes gezahlt werden könnte. Zum anderen soll die Stundung auch dann gewährt werden können, wenn sich der Grundbesitz in einem Drittstaat außerhalb der EU bzw. des EWR befindet und mit dem Drittstaat ein umfassender Informationsaustausch vereinbart ist.

Sollten sich an den geplanten Regelungen Änderungen ergeben, werden wir Sie informieren.

7 Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienst- und Handwerkerleistungen

Im Rahmen der Steuererklärung 2024 sollte geprüft werden, ob Aufwendungen für Handwerker, haushaltsnahe Dienstleistungen oder für Haushaltshilfen im Jahr 2024 angefallen sind. In diesem Zusammenhang können 20 % der Aufwendungen geltend gemacht werden, maximal aber 510 € bzw. 4.000 € bei den Beschäftigungsverhältnissen sowie Dienstleistungen und maximal 1.200 € bei den Handwerkerleistungen. Abzugsfähig sind die Lohnkosten, nicht aber die Materialkosten z. B. bei einer Reparatur. Die Steuerermäßigung mindert nicht das zu versteuernde Einkommen, sondern wird direkt von der Steuer abgezogen.

Begünstigte Aufwendungen fallen insbesondere bei der Wohnungsverwaltung an, z. B. Kosten für den Hausmeister, Gärtner, Winterdienst oder die Hausreinigung. Diese Aufwendungen können in der Betriebskostenabrechnung oder Wohngeldabrechnung eingesehen werden.

8 Anhebung von Freibeträgen und des Kindergelds

Der Gesetzgeber plant eine rückwirkende Anhebung des Grundfreibetrags bei der Einkommensteuer für das Jahr 2024 um 180 € auf 11.784 €. Auch für das Jahr 2025 und 2026 ist eine Anhebung geplant – die Höhe steht derzeit noch nicht fest.

Außerdem soll der steuerliche Kinderfreibetrag rückwirkend für das Jahr 2024 um 114 € auf 3.306 € steigen (6.612 € bei Zusammenveranlagung). Ab 2025 soll der Kinderfreibetrag dann nochmals steigen, auch hier ist die genaue Höhe zurzeit noch unklar. Gleiches gilt für die Anhebung des Kindergeldes. Über die genauen Beträge werden wir berichten.

Hinweis: Die für das Jahr 2024 vorgesehenen Änderungen sollen mit der Lohn-, Gehalts- bzw. Bezügeabrechnung für Dezember 2024 umgesetzt werden. Die entsprechenden Programmablaufpläne wurden inzwischen vom BMF veröffentlicht.

9 Abzug von Kinderbetreuungskosten

Ab 2025 soll der Sonderausgabenabzug von Kinderbetreuungskosten verbessert werden. Während bisher zwei Drittel der Aufwendungen für Kinderbetreuung, höchstens 4.000 € je Kind, als Sonderausgaben berücksichtigt werden können, soll die Begrenzung von zwei Drittel der Aufwendungen auf 80 % der Aufwendungen erhöht werden. Der Höchstbetrag soll auf 4.800 € steigen.

10 Bonuszahlungen von Krankenkassen

Der Gesetzgeber will Bonusleistungen von Krankenkassen, die diese für gesundheitsbewusstes Verhalten zahlen, bis zur Höhe von 150 € pro Person und Jahr ab 1.1.2025 nicht als Beitragserstattung behandeln. Damit soll der Sonderausgabenabzug für Krankenversicherungsbeiträge durch derartige Bonusleistungen nicht gemindert werden.

Übersteigt der Bonus 150 €, soll es sich zwar grundsätzlich um eine Beitragsrückerstattung handeln. Jedoch kann der Steuerpflichtige nachweisen, dass es sich auch insoweit um Leistungen der

Krankenkasse handelt, die für gesundheitliche Vorsorge- und Schutzmaßnahmen geleistet werden, die nicht vom Basiskrankenversicherungsschutz umfasst sind, und für die der Steuerpflichtige daher eigene Aufwendungen getragen hat.

11 Abgabefrist für Steuererklärungen

Wer seine Steuererklärung durch einen Steuerberater erstellen lässt, muss die Steuererklärung für 2024 bis zum 30.4.2026 beim Finanzamt abgeben.

Für Land- und Forstwirte, die ein abweichendes Wirtschaftsjahr haben, endet die Abgabefrist am 30.9.2026.

Hinweis: Die Steuererklärung für 2023 ist bis zum 2.6.2025 dem Finanzamt zu übermitteln. Für Land- und Forstwirte mit einem abweichenden Wirtschaftsjahr endet die Abgabefrist für 2023 am 31.10.2025 bzw. – in den Bundesländern, in denen der 31.10.2025 ein gesetzlicher Feiertag ist – am 3.11.2025.

VII Sonderthemen E-Rechnung und E-Kassen

1 Informationen zur elektronischen Rechnung

Mit dem sog. Wachstumschancengesetz wurde die Einführung der E-Rechnung beschlossen. Die Einführung soll bereits ab dem 1.1.2025 in mehreren Etappen erfolgen, wobei u. a. zwischen der Möglichkeit zum Empfang und der Ausstellung der E-Rechnung differenziert wird. Auch wenn viele Details noch nicht endgültig geklärt sind, geben wir Ihnen hier einen ersten Überblick (Stand: 27.9.2024). Bitte beachten Sie, dass Änderungen noch möglich sind.

Definition der E-Rechnung

Die E-Rechnung ist eine elektronische Rechnung, die in einem vorgegebenen strukturierten Daten-Format im Sinne der europäischen Normenreihe EN 16931 erstellt, übermittelt und empfangen wird. Damit wird zugleich eine automatisierte Weiterverarbeitung gewährleistet, insbesondere können Rechnungsdaten direkt und ohne Medienbruch in die verarbeitenden Systeme importiert werden.

Hinweis: Bei PDF-Dateien sowie anderen nicht nach der o. g. Norm strukturierten Formaten wie beispielsweise ".tif", ".jpeg", ".docx-Dateien" handelt es sich nicht um E-Rechnungen. Diese Formate eignen sich zwar für eine digitale, bildhafte Darstellung der Rechnung, erfüllen jedoch nicht die Anforderungen an die Weiterverarbeitung der Rechnung.

Zeitplan zur Einführung der E-Rechnung

Ab dem 1.1.2025 besteht die Pflicht zur Entgegennahme von E-Rechnungen für im Inland steuerbare Umsätze, wenn es sich bei den Beteiligten um inländische Unternehmen handelt (sog. B2B-Umsätze im Inland).

Ab dem 1.1.2025 ist die Ausstellung und Übermittlung von E-Rechnungen für B2B-Umsätze im Inland möglich.

Ab dem 1.1.2027 besteht die Pflicht zur Ausstellung und Übermittlung von E-Rechnungen für B2B-Umsätze im Inland für Unternehmen mit einem Vorjahres-Umsatz von mehr als 800.000 €.

Ab 1.1.2028 besteht die Pflicht zur Ausstellung und Übermittlung von E-Rechnungen für B2B-Umsätze im Inland für alle inländischen Unternehmen.

Hinweis: Ausgenommen von der E-Rechnungspflicht sind Rechnungen über bestimmte steuerfreie Leistungen sowie Rechnungen über Kleinbeträge bis 250 € und Fahrausweise. Darüber hinaus werden Umsätze an private Endverbraucher (B2C) und nicht innerdeutsche B2B-Umsätze ebenfalls nicht von der E-Rechnungspflicht erfasst.

Handlungsbedarf

Jeder Unternehmer muss ab dem 1.1.2025 – vor allem technisch – in der Lage sein, eine E-Rechnung zu empfangen. Denn für den Vorsteuerabzug ist grundsätzlich eine ordnungsgemäße Rechnung mit gesondertem Umsatzsteuerausweis erforderlich. Hierbei wird nicht differenziert, um welche Art oder Größe eines Unternehmens es sich handelt. So müssen z. B. auch Kleinunternehmer, Unternehmer mit nur steuerfreien Umsätzen (z. B. Vermieter einer Wohnung) und Land- und Forstwirte oder aber auch (gemeinnützige) Vereine ab dem 1.1.2025 technische Vorkehrungen zur Entgegennahme und zur Speicherung von E-Rechnungen treffen.

Um eine E-Rechnung auf elektronischem Weg entgegennehmen zu können, reicht es regelmäßig aus, wenn der Rechnungsempfänger über ein E-Mail-Postfach verfügt. Abweichend hiervon können die Beteiligten andere elektronische Übermittlungswege vereinbaren, wie die Bereitstellung der Daten mittels elektronischer Schnittstelle oder per Download über ein Kundenportal. Die bloße Übergabe der Daten auf einem externen Speichermedium (z. B. USB-Stick) erfüllt die Anforderung an die Übermittlung in elektronischer Form dagegen nicht. Darüber hinaus sollte zeitnah mithilfe einer geeigneten Software-Lösung die notwendige digitale Archivierung der E-Rechnung sichergestellt werden (mehr zur Aufbewahrungspflicht siehe unten).

Hinweis: Verweigert der Rechnungsempfänger die Annahme einer E-Rechnung bzw. ist er technisch hierzu nicht in der Lage, hat er kein Anrecht auf eine alternative Ausstellung einer sonstigen Rechnung durch den Rechnungsaussteller. In diesem Fall gelten die umsatzsteuerrechtlichen Pflichten des Rechnungsausstellers auch als erfüllt, wenn er eine E-Rechnung ausgestellt und sich nachweislich um eine ordnungsgemäße Übermittlung bemüht hat.

Hinsichtlich der Aufbewahrungspflicht von E-Rechnungen gelten die allgemeinen Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung. So ist der strukturierte Teil einer E-Rechnung so aufzubewahren,

dass dieser in seinem ursprünglichen Format vorliegt und u. a. die Anforderungen an die Unveränderbarkeit erfüllt werden. Die Aufbewahrungsfrist beträgt nach derzeitigem Recht zehn Jahre. Hinweis: Die hier dargestellten Grundsätze basieren auf einem Schreiben des Bundesfinanzministeriums, welches derzeit lediglich als Entwurf vorliegt. Das finale Schreiben soll im 4. Quartal dieses Jahres veröffentlicht werden. Über eventuelle Änderungen werden wir Sie an dieser Stelle informieren.

Hinweis: Unser Softwarehersteller bietet in Ihrem Mandantenportal (sollten Sie noch keines angelegt bekommen haben, bitte melden) die Möglichkeit der Visualisierung von E-Rechnungen. Damit Ihre innerbetrieblichen Abläufe „rund“ werden, empfiehlt sich, wenn Sie keine andere Möglichkeit nutzen können, Ihre Buchhaltung über das Mandantenportal zu steuern und die dort implementierte Möglichkeit der Zahlungserstellung zu nutzen. Auf diese Weise können Sie sowohl Ihre Zahlungen durchführen als auch Ihre Belege an uns übermitteln, sodass wir die Buchführung für Sie erstellen können.

Ihre fiskalischen Pflichten erledigen Sie so einfach, schnell und unkompliziert. Mandanten, die bislang keine digitale Buchführung haben, werden durch die Gesetzesänderung gezwungen, in den kommenden zwei Jahren ihre Buchführung zu digitalisieren. Daran wird kein Weg vorbeiführen. Wir unterstützen Sie gerne auf diesem Weg, bitte sprechen Sie uns an.

2 Mitteilungspflicht bei Verwendung elektronischer Registrierkassen

Das Bundesfinanzministerium (BMF) teilt mit, dass ab 2025 die Pflicht besteht, den Einsatz oder die Außerbetriebnahme elektronischer Registrierkassen mit einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung sowie den Einsatz oder die Außerbetriebnahme eines EU-Taxameters oder Wegstreckenzählers dem Finanzamt elektronisch mitzuteilen. Hierdurch soll das Finanzamt Kenntnis darüber erlangen, welche elektronischen Aufzeichnungssysteme, die mit einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung versehen sind, der Unternehmer in seinen Betriebsstätten einsetzt.

Hintergrund: Elektronische Registrierkassen und PC-Kassen müssen grundsätzlich mit einer sog. zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung ausgestattet sein, die eine Manipulation verhindern soll. Entsprechendes gilt für EU-Taxameter und Wegstreckenzähler, die vergleichbare Sicherheitsmodule enthalten. Der Gesetzgeber hat bereits geregelt, dass Unternehmer eine Mitteilungsverpflichtung über den Einsatz oder die Verwendung derartiger Systeme erfüllen müssen; bislang war diese Mitteilungspflicht jedoch ausgesetzt, weil noch kein Verfahren zur elektronischen Übermittlung der Mitteilung eingerichtet war.

Wesentlicher Inhalt des aktuellen Schreibens des BMF:

Ab dem 1.1.2025 wird die Mitteilungspflicht nun umgesetzt. Unternehmer, die ein elektronisches Aufzeichnungssystem verwenden oder außer Betrieb nehmen, müssen das Finanzamt hierüber informieren und hierzu die offiziellen elektronischen Übermittlungsmöglichkeiten verwenden. Dies gilt auch für eine Mitteilung über den Einsatz und die Außerbetriebnahme von EU-Taxametern und Wegstreckenzählern.

In der Mitteilung ist u. a. anzugeben, welches elektronische Aufzeichnungssystem (einschließlich EU-Taxameter und Wegstreckenzähler) und welche zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung verwendet oder außer Betrieb genommen wird. Dabei sind die Anzahl der jeweiligen Systeme bzw. Sicherheitseinrichtungen und das Datum der Anschaffung bzw. Außerbetriebnahme anzugeben.

Für die Mitteilung gelten folgende Fristen:

Ist das elektronische Aufzeichnungssystem (einschließlich EU-Taxameter und Wegstreckenzähler) vor dem 1.7.2025 angeschafft worden, muss die Mitteilung bis zum 31.7.2025 erfolgen.

Wird das elektronische Aufzeichnungssystem ab dem 1.7.2025 angeschafft, muss die Mitteilung innerhalb eines Monats nach Anschaffung erfolgen.

Wird ein elektronisches Aufzeichnungssystem, welches dem Finanzamt gemeldet worden ist, ab dem 1.7.2025 außer Betrieb genommen, ist dies ebenfalls dem Finanzamt innerhalb eines Monats nach Außerbetriebnahme mitzuteilen.

Ist das elektronische Aufzeichnungssystem vor dem 1.7.2025 endgültig außer Betrieb genommen worden, muss dies nur dann mitgeteilt werden, wenn die Anschaffung dem Finanzamt bereits mitgeteilt worden ist.

Hinweis: Die Mitteilungspflicht gilt auch dann, wenn das elektronische Aufzeichnungssystem (einschließlich Taxameter und Wegstreckenzähler) gemietet oder geleast worden ist, also nicht im Eigentum des mitteilungspflichtigen Unternehmers steht.

Hinweis: Zu Beginn des kommenden Jahres wird unser Softwarehersteller die Möglichkeit bieten, die Daten in ihrem Mandantenportal zu erfassen, sodass wir die Meldung für Sie abgeben können.

VIII Sonderthema Photovoltaikanlagen im Steuerrecht

1 Wirtschaftliches Umfeld

Der Klimawandel ist eines der größten Probleme in der heutigen Zeit und beschäftigt Gesellschaft und Politik gleichermaßen. Die klimatischen Veränderungen werden gegenwärtig in vielen Bereichen des Lebens, beispielsweise durch Extremwetterereignisse wie Überschwemmungen oder Dürreperioden, sichtbar und erlebbar. Der Schutz des Klimas und damit einhergehend die Begrenzung der Erderwärmung gehören somit zu den zentralen Herausforderungen der heutigen Zeit. Hierbei gilt es, insbesondere den Ausstoß von klimaschädlichem CO₂ zu vermeiden oder zu reduzieren. Die Stromerzeugung in Deutschland, welche historisch gewachsen im Wesentlichen durch Kohle geprägt war, trug und trägt entscheidend zur Emission des klimaschädlichen Gases und damit zur Erderwärmung bei. Darüber hinaus war bereits im vergangenen Jahrtausend ersichtlich, dass fossile Energiequellen irgendwann versiegen werden. Als Folge dieser Erkenntnis wurden Ideen entwickelt, wie fossile Energieträger durch Alternativen ersetzt werden können. Hinzu kam die gesellschaftliche und politische Entscheidung, die Atomkraftwerke in Deutschland als Folge der Nuklearkatastrophe in Fukushima nicht mehr weiterbetreiben zu wollen.

Die Stromproduktion in Deutschland soll daher stetig auf erneuerbare Energien umgestellt werden. Erneuerbare Energien sollen im Rahmen der Energiewende langfristig zum wichtigsten Energieträger in Deutschland werden. In Deutschland gilt nunmehr der Grundsatz, dass die Nutzung erneuerbarer Energien im überragenden öffentlichen Interesse liegt und der öffentlichen Sicherheit dient. Im Zweifelsfall sind daher die erneuerbaren Energien vorrangig zu behandeln. Bereits im ersten Quartal 2024 erreichte der Anteil der erneuerbaren Energien 58,4 % an der im Inland erzeugten Strommenge. Die Energiewende führt damit nachhaltig zur Vermeidung der Emission von klimaschädlichem CO₂ und mindert die Abhängigkeit von fossilen Energieträgern und deren Lieferanten. Die Photovoltaikanlage bietet daher aus ökologischer Sicht einen echten Mehrwert und kann einen entscheidenden Beitrag zur Energiewende sowie zum Klimaschutz leisten.

Neben diesen ökologischen und strategischen Überlegungen kann die Photovoltaikanlage auch ökonomische Vorteile bieten. Die Erzeugung von Strom durch Photovoltaikanlagen wird durch das Erneuerbare-Energien-Gesetz (EEG) gefördert. Zwar werden die Einspeisevergütungen nach dem EEG schon seit längerer Zeit kontinuierlich gesenkt, dennoch kann sich eine gut konzipierte und optimal ausgerichtete Photovoltaikanlage als „Renditeobjekt“ in Anbetracht des derzeitigen Kapitalmarktniveaus „lohnen“. Hierbei muss auch die Strompreisentwicklung in der jüngeren Vergangenheit berücksichtigt werden. Bereits seit Herbst 2021 steigt der Strompreis deutlich, zunächst infolge des weltweiten Corona-Lockdowns, seit Beginn des Ukrainekriegs ist der Anstieg im Wesentlichen durch den Mangel an Erdgas in Deutschland begründet. Aufgrund der deutlich gestiegenen Strompreise ist der „Eigenverbrauch“ des selbst produzierten Stroms ein wichtiger Bestandteil der gesamten Rentabilitätsberechnung. Grundsätzlich ist es ökonomisch vorteilhafter, den mit der Photovoltaikanlage produzierten Strom selbst zu verbrauchen als ihn in das öffentliche Stromnetz einzuspeisen. Aufgrund der Strompreisentwicklung und der weiter steigenden Energiepreise wird der „Eigenverbrauch“ immer mehr an Bedeutung gewinnen und langfristig ein elementarer Baustein der Gesamtkalkulation sein. Zur Erhöhung des „Eigenverbrauchs“ spielt auch der Einsatz von effizienten und smarten Batteriespeichern eine zentrale Rolle. Diese können nicht nur den Anteil des selbst verbrauchten Stroms signifikant erhöhen, sondern auch zur Stromnetzstabilität beitragen. Die Entwicklung von effizienten und bezahlbaren Batteriespeichern und deren Einbindung in ein smartes Zuhause werden in Zukunft sowohl aus ökologischer als auch ökonomischer Sicht einen immer gewichtigeren Beitrag leisten.

Hinweis: Die derzeit gültigen Vergütungssätze nach dem EEG können bei der Bundesnetzagentur (www.bundesnetzagentur.de) abgerufen werden. Die Änderungen des EEG, welche seit dem 1.1.2023 vollständig in Kraft getreten sind, führen dazu, dass die Photovoltaikanlage auch im Hinblick auf die Stromeinspeisung wieder an Attraktivität gewonnen hat. Neben einigen Verbesserungen enthält die umfassende gesetzliche Neuregelung durch das EEG 2023 auch einige Vereinfachungen für Betreiber einer Photovoltaikanlage. Insbesondere gelten seit dem 30.7.2022 neue Vergütungssätze für die Stromeinspeisung, wobei der Gesetzgeber nunmehr zwischen Volleinspeisung und Eigenversorgungsanlagen unterscheidet. Weiter wurde die fortwährende Absenkung der Vergütungshöhe (Degression der Vergütungssätze) bis Anfang 2024 ausgesetzt. Folglich erhalten sämtliche Photovoltaikanlagen, welche im Jahr 2023 in Betrieb genommen wurden, einen identischen

Vergütungssatz. Daneben wurde die Wirkleistungsbegrenzung auf 70 % für Photovoltaikanlagen mit Inbetriebnahme ab dem 1.1.2023 abgeschafft. Weiter wurde die EEG-Umlage mit Wirkung ab dem 1.7.2022 auf null gesenkt.

Die jeweiligen Einspeisevergütungen nach dem EEG sind abhängig vom Zeitpunkt der Inbetriebnahme der Anlage, bleiben dann aber über das Jahr der Inbetriebnahme und die folgenden 20 Jahre konstant, so dass von Beginn an Planungssicherheit auf der Einnahmeseite besteht.

2 Steuerliche Rahmenbedingungen

2.1 Klärungsbedarf

Viele Betreiber einer Photovoltaikanlage machen sich im Vorfeld keine Gedanken darüber, welche steuerlichen Folgen die Installation und der Betrieb einer Photovoltaikanlage haben und welche steuerlichen Pflichten damit einhergehen. Die Anlagenbetreiber kommen grundsätzlich mit der gesamten Bandbreite des deutschen Steuerrechts in Berührung. Neben einkommensteuerlichen, gewerbesteuerlichen und umsatzsteuerlichen Fragestellungen können auch grunderwerbsteuerliche und erbschaftsteuerliche Themen eine Rolle spielen. Um hier keine Nachteile zu erleiden, sollte rechtzeitig vor dem Erwerb der Anlage das Gespräch mit dem steuerlichen Berater gesucht werden. Nur so lassen sich „Fehler“ vermeiden, die sich später womöglich nicht mehr korrigieren lassen.

Mit dem Jahressteuergesetz 2022 v. 16.12.2022, verkündet am 20.12.2022 (BGBl 2022 I S. 2294), wurden weitgehende steuerliche Entlastungen für Betreiber kleinerer Photovoltaikanlagen im Bereich der Einkommensteuer und der Umsatzsteuer eingeführt. Die gesetzlichen Neuregelungen bringen neben deutlichen Vereinfachungen auch eine erfreuliche Entlastung von bürokratischen Pflichten mit sich. Mit diesen Erleichterungen will der Bundesgesetzgeber den Ausbau von erneuerbaren Energien aus Sonnenkraft weiter fördern und begünstigt insbesondere Betreiber oder Miteigentümer von kleinen Photovoltaikanlagen.

Die nachfolgenden Ausführungen enthalten zwar wichtige Eckpunkte der Besteuerung von Photovoltaikanlagen, ein ausführliches, auf den Einzelfall bezogenes Beratungsgespräch können sie jedoch nicht ersetzen. Die steuerliche Planung im Zusammenhang mit der Anschaffung einer Photovoltaikanlage sollte rechtzeitig im Vorfeld der Bestellung erfolgen.

2.2 Einkommensteuer

2.2.1 Einkunftsart

(a) Grundsatz

Betreiber einer Photovoltaikanlage, die Strom erzeugen und diesen in das öffentliche Stromnetz einspeisen oder an Dritte veräußern, erzielen hierdurch Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Der Gewerbebetrieb „Stromerzeugung“ stellt grundsätzlich eine eigenständige Einkunftsquelle dar und ist für sich zu beurteilen. Dies gilt im Grundsatz auch dann, wenn der Anlagenbetreiber neben der „Stromerzeugung“ eine weitere betriebliche Betätigung ausübt. Es ist in aller Regel nicht davon auszugehen, dass beide Tätigkeiten sich ergänzen und folglich als Einheit anzusehen sind. Allein die räumliche Nähe der beiden Tätigkeiten führt noch nicht zu einem einheitlichen Gewerbebetrieb.

(b) Steuerfreiheit nach § 3 EStG

Mit dem Jahressteuergesetz 2022 hat der Gesetzgeber in § 3 Nr. 72 EStG die Steuerfreiheit von Einnahmen und Entnahmen im Zusammenhang mit dem Betrieb von kleineren Photovoltaikanlagen eingeführt, um die bürokratischen Hürden abzubauen und die Betreiber einer Photovoltaikanlage von den steuerlichen Pflichten zu entlasten. Die Neuregelung ist mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 2022 in Kraft getreten.

Die Steuerfreiheit greift für Photovoltaikanlagen mit einer installierten Bruttoleistung laut Marktstammdatenregister von bis zu 30 kW (peak), welche auf, an oder in Einfamilienhäusern einschließlich der Nebengebäude oder nicht zu Wohnzwecken (z.B. Gewerbeimmobilien, Garagengrundstück) dienenden Gebäuden installiert sind. Diese Voraussetzungen dürften die allermeisten Aufdach-Photovoltaikanlagen, welche im privaten Umfeld installiert werden, erfüllen.

Beispiel 1: Aufgrund der stark gestiegenen Strompreise beabsichtigten die Eheleute Muster auf dem nach Süden ausgerichteten Dach ihres privaten Einfamilienhauses eine Photovoltaikanlage mit einer Nennleistung von 22 kWp zu installieren und beauftragten einen Solateur mit der Errichtung der Anlage. Die Photovoltaikanlage wurde im August 2022 in Betrieb genommen. Die Eheleute Muster

können aufgrund des eingebauten Batteriespeichers ca. die Hälfte des Stroms selbst verbrauchen, die andere Hälfte wird gegen Einspeisevergütung in das Stromnetz eingespeist.

Lösung: Die Einnahmen aus dem Verkauf des Stroms und aus der Entnahme des selbst verbrauchten Stroms sind steuerfrei und unterliegen nicht der Einkommensteuer.

Begünstigt sind demnach nicht nur die klassischen Aufdachanlagen, sondern auch Photovoltaikanlagen, welche an der Fassade oder auf dem Gartenhaus, der Garage oder dem Carport errichtet werden. Freiflächen-Photovoltaikanlagen sind unabhängig von ihrer Größe nicht begünstigt, auch wenn diese im Garten des privaten Einfamilienhauses aufgestellt werden.

Für Mehrfamilienhäuser, Gewerbeimmobilien mit mehreren Gewerbeeinheiten und gemischt genutzte Gebäude ist eine eigenständige Leistungsgrenze zu beachten. Die Steuerfreiheit greift in diesen Fällen ein, wenn die installierte Leistung maximal 15 kW (peak) je Wohn- oder Gewerbeeinheit beträgt.

Beispiel 2: Frau Müller betreibt eine Bäckerei im Erdgeschoss ihres Hauses. Im Obergeschoss des Hauses befindet sich ihre private Wohnung. Die Dachgeschosswohnung hat sie vermietet. Sie lässt auf dem Dach ihres Hauses eine Photovoltaikanlage mit einer Nennleistung von 35 kWp errichten.

Lösung: Das gemischt genutzte Gebäude verfügt über zwei Wohn- und eine Gewerbeeinheit. Die Steuerfreiheit greift folglich bei einer Maximalleistung der Photovoltaikanlage von 45 kWp (= 3 x 15 kWp) ein. Die Einnahmen und die Entnahmen von Frau Müller sind daher steuerfrei, da die von ihr installierte Photovoltaikanlage lediglich eine Leistung von 35 kWp hat.

Es ist nicht erforderlich, dass der Betreiber der Photovoltaikanlage auch Eigentümer des Gebäudes ist, daher können auch Mieter oder Pächter steuerbegünstigte Photovoltaikanlagen betreiben, wenngleich dies im privaten Umfeld eher ein Ausnahmefall sein dürfte.

Hinweis: Die Bundesregierung beabsichtigt im Jahressteuergesetz 2024 die Leistungsgrenze auf bis zu 30 kW (peak) je Wohn- oder Gewerbeeinheit zu erhöhen und insoweit die Leistungsgrenzen zu vereinheitlichen. Hier sind die weitere Entwicklung und das laufende Gesetzgebungsverfahren abzuwarten und zu beobachten. Für das vorherige Beispiel 2 würde das bedeuten, dass die Steuerfreiheit für eine Photovoltaikanlage mit einer Maximalleistung von 90 kWp zu gewähren wäre und Frau Müller daher auch eine größere Photovoltaikanlage installieren könnte.

Die Verwendung des produzierten Stroms ist für die Frage der Steuerfreiheit irrelevant. Die Steuerbefreiung gilt daher sowohl für den veräußerten als auch den selbst verbrauchten Strom. Hierbei spielt es auch keine Rolle, ob der Strom an den Netzbetreiber oder beispielsweise an einen Mieter veräußert wird. Es ist insbesondere auch nicht erforderlich, dass der Strom ausschließlich für eigene Wohnzwecke genutzt wird. Auch ein Verbrauch des produzierten Stroms in einem „anderen“ Gewerbebetrieb führt nicht zu einer Aberkennung der Steuerfreiheit.

Hinweis: Sofern Frau Müller aus Beispiel 2 den selbst produzierten Strom sowohl in ihrer Privatwohnung als auch in ihrer Bäckerei verbraucht und lediglich den verbleibenden Strom ins öffentliche Stromnetz einspeist, gilt auch in diesem Fall die Steuerbefreiung. Die Einnahmen und die Entnahmen unterliegen nicht der Einkommensteuer.

Die neu eingeführte Steuerbefreiung gilt nicht nur für neu errichtete bzw. erstmals in Betrieb genommene Photovoltaikanlagen, sondern erfasst auch sämtliche Bestandsanlagen, welche die vorgenannten Voraussetzungen erfüllen.

Die Steuerbefreiung greift allerdings nur dann ein, wenn die Gesamtleistung aller Photovoltaikanlagen des Betreibers zusammen höchstens 100 kW (peak) beträgt. Die Prüfung der 100-kW-(peak)-Grenze ist dabei pro Steuerpflichtigen oder pro Gesellschaft durchzuführen. Bei Prüfung dieser Höchstgrenze von 100 kW (peak) sind alle nach § 3 Nr. 72 EStG grundsätzlich begünstigten Photovoltaikanlagen des jeweiligen Anlagenbetreibers einzubeziehen. Diese Grenze dürfte allerdings für die allermeisten Anlagenbetreiber unproblematisch sein, da eine Vielzahl von Photovoltaikanlagen eher die Ausnahme sein dürfte.

Rechtsfolge der Steuerbefreiungsvorschrift ist die Steuerfreiheit sämtlicher Einnahmen und Entnahmen im Zusammenhang mit dem Betrieb der Photovoltaikanlage. Sowohl der Verkauf des produzierten Stroms als auch der Eigenverbrauch unterliegen nicht der Einkommensteuer. Im Gegenzug können allerdings auch keine Betriebsausgaben mehr geltend gemacht werden. Sowie die Einnahmen bleiben auch sämtliche Aufwendungen einkommensteuerlich unberücksichtigt. Es können weder Aufwendungen für die Wartung oder Instandhaltung der Photovoltaikanlage noch die Abschreibung der Anlage steuerlich Berücksichtigung finden. Sofern die Voraussetzungen unterjährig erstmalig erfüllt sind oder letztmalig erfüllt werden, z.B. bei Neuerrichtung einer Photovoltaikanlage oder

bauliche Veränderung im jeweiligen Gebäude, greift die Steuerbefreiung nur bis bzw. ab diesem Zeitpunkt.

Die Steuerfreiheit erfasst auch die Einnahmen aus der Veräußerung der gesamten Photovoltaikanlage oder die Entnahme der Photovoltaikanlage aus dem Betriebsvermögen. Dies gilt insbesondere für die Fälle des Verkaufs oder der Schenkung des Gebäudes nebst aufstehender Photovoltaikanlage.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung kann bei Anwendung der Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 72 EStG grundsätzlich die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen nach § 35a EStG in Anspruch genommen werden. Dies gilt sowohl für die Installation der Photovoltaikanlage als auch für etwaige Wartungsarbeiten.

Da sowohl die Betriebseinnahmen steuerfrei sind als auch die Betriebsausgaben nicht abgezogen werden dürfen, ist die Ermittlung eines Gewinns nicht mehr erforderlich. Die Abgabe einer Gewinnermittlung ist in diesen Fällen nicht notwendig. Eine Angabe in der Einkommensteuererklärung entfällt daher vollständig.

Hinweis: Durch Einführung der Steuerbefreiung wird zukünftig ein aufwändiges Besteuerungsverfahren, welches häufig die Einbeziehung des steuerlichen Beraters erforderte, vermieden. Im Bereich der Einkommensteuer entfällt damit jegliche Besteuerung. Auch die Erfüllung sämtlicher bürokratischer Pflichten hat sich hiermit erledigt.

Ein Wahlrecht gibt es allerdings nicht. Die völlige Steuerfreiheit gilt bei Erfüllen der vorgenannten tatbestandlichen Voraussetzungen zwangsweise.

Die nachfolgenden Ausführungen betreffen daher Betreiber einer Photovoltaikanlage, welche die Voraussetzungen des § 3 Nr. 72 EStG nicht erfüllen.

2.2.2 Betriebsvermögen

Die Photovoltaikanlage ist notwendiges Betriebsvermögen, auch wenn der selbst produzierte Strom teilweise privat verbraucht wird. Durch die Betriebsvermögenseigenschaft der Anlage unterliegt auch eine spätere Veräußerung der Photovoltaikanlage der Einkommensteuer. Dient die Photovoltaikanlage ausschließlich dem Selbstverbrauch des produzierten Stroms im privaten Haushalt, stellt die Anlage notwendiges Privatvermögen dar. In diesem Fall ergeben sich keine einkommensteuerlichen Folgen aus dem Betrieb der Photovoltaikanlage.

Bei einem Batteriespeicher ist hinsichtlich der Art und Weise des Einbaus zu unterscheiden. Wird der Batteriespeicher vor dem Wechselrichter eingebaut, ist der Batteriespeicher unselbständiger Bestandteil der Anlage. Die Zuordnung der einheitlichen Photovoltaikanlage richtet sich nach den zuvor dargestellten Grundsätzen. Bei einem Einbau nach dem Wechselrichter stellt der Batteriespeicher hingegen ein selbständiges Wirtschaftsgut dar. Dient der Batteriespeicher ausschließlich der Erhöhung des Selbstverbrauchs im privaten Haushalt, handelt es sich um ein Wirtschaftsgut des notwendigen Privatvermögens. Eine steuerliche Berücksichtigung des Batteriespeichers scheidet in diesem Fall aus.

(a) Gewinnermittlung

Der Gewinn kann regelmäßig mangels Buchführungspflicht durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung ermittelt werden. Hierzu werden grundsätzlich die in einem Kalenderjahr zugeflossenen Betriebseinnahmen den im gleichen Kalenderjahr abgeflossenen Betriebsausgaben gegenübergestellt. Gewinnermittlungszeitraum ist grundsätzlich das Kalenderjahr. Erst wenn ein Gewinn von mehr als 80.000 € pro Jahr erzielt wird oder der jährliche Stromumsatz 800.000 € übersteigt, ist der Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich zu ermitteln. In diesem Fall ist der Anlagenbetreiber verpflichtet, Bücher zu führen und regelmäßig einen Abschluss (Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung) zu erstellen.

(b) Betriebseinnahmen

Zu den Betriebseinnahmen zählen in erster Linie die Vergütungen für den ins Netz eingespeisten Strom. Ist der Anlagenbetreiber als Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes anzusehen, zählt auch die vereinnahmte Umsatzsteuer sowie die vom Finanzamt erstattete Vorsteuer zu den Betriebseinnahmen.

Für den privat verbrauchten Strom ist darüber hinaus eine Sachentnahme als „fiktive“ Betriebseinnahme anzusetzen. Nach den allgemeinen ertragsteuerlichen Grundsätzen ist die Sachentnahme mit dem Teilwert zu bewerten. Dieser entspricht den Reproduktionskosten des selbstverbrauchten Stroms. Hierzu gehören neben den Herstellungskosten auch die Verwaltungs- und Betriebskosten. Der Teilwert kann entweder durch die individuell angefallenen Kosten (sog.

progressive Methode) oder durch Ableitung aus dem Verkaufspreis (sog. retrograde Methode) ermittelt werden. Die Umsatzsteuer auf die unentgeltliche Wertabgabe ist noch hinzuzurechnen, sofern der private Verbrauch der Umsatzsteuer unterliegt.

(c) Absetzung für Abnutzung (AfA)

Sowohl Aufdachanlagen als auch dachintegrierte Photovoltaikanlagen stellen aus Sicht der Finanzverwaltung selbständige bewegliche Wirtschaftsgüter dar. Die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten der Photovoltaikanlage sind über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von 20 Jahren linear abzuschreiben.

Für Photovoltaikanlagen, welche nach dem 31.03.2024 und vor dem 01.01.2025 angeschafft werden, kommt auch die degressive AfA in Betracht. Diese beträgt das 2-fache der linearen AfA, mithin 10 % der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten bzw. in den Folgejahren des jeweiligen Restbuchwertes. Aufgrund der AfA in fallenden Jahresbeträgen ist ein Wechsel von der degressiven AfA zur linearen AfA im weiteren Zeitverlauf angezeigt, sofern man im jeweiligen Besteuerungszeitraum den höchsten Abschreibungsbetrag geltend machen will.

Die abzugsfähige Vorsteuer, soweit der Nullsteuersatz nicht zur Anwendung kommt, gehört nicht zu den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten. Die Abschreibung beginnt im Zeitpunkt der Lieferung der Anlage, dies ist der Abnahmezeitpunkt bzw. der Zeitpunkt der Fertigstellung. Im Jahr der Anschaffung bzw. Herstellung ist die AfA zeitanteilig ab dem Monat der Anschaffung bzw. Herstellung zu berücksichtigen.

(d) Investitionsabzugsbetrag

Durch die Bildung eines Investitionsabzugsbetrags für die künftige Anschaffung bzw. Herstellung einer Photovoltaikanlage können grundsätzlich bis zu 50 % der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten als vorgezogener Aufwand (Betriebsausgabe) geltend gemacht werden, da es sich bei der Photovoltaikanlage um ein bewegliches und abnutzbares Wirtschaftsgut des Anlagevermögens handelt. Die Voraussetzungen der erforderlichen betrieblichen Nutzung sind grundsätzlich erfüllt.

(e) Sonderabschreibung

Grundsätzlich ist im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den vier folgenden Jahren neben der regulären AfA eine Sonderabschreibung von bis zu insgesamt 20 % der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten möglich, da es sich bei der Photovoltaikanlage um ein bewegliches und abnutzbares Wirtschaftsgut des Anlagevermögens handelt, welches ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblich genutzt wird.

(f) Übrige Betriebsausgaben

Schuldzinsen und weitere Finanzierungskosten für den Erwerb der Anlage sind als Betriebsausgaben abzugsfähig.

Abzugsfähig sind auch die laufenden Kosten für die Anlage, z. B. Ausgaben für Wartung, Zählermiete, Versicherung oder Instandhaltungsarbeiten.

Hinweis: Mittlerweile ist höchstrichterlich geklärt, dass Aufwendungen für Instandsetzungsarbeiten am Gebäude, insbesondere am Dach, nicht abziehbar sind. Anders verhält es sich nur, soweit eine Einzelmaßnahme ausschließlich der Photovoltaikanlage zugeordnet werden kann. Dies gilt beispielsweise für die Verstärkung der Dachsparren zur Installation einer Photovoltaikanlage.

2.2.3 Betriebsveräußerung

Die Veräußerung der Photovoltaikanlage, in aller Regel gemeinsam mit dem Verkauf des gesamten Grundstücks, ist eine Betriebsveräußerung des gesamten Gewerbebetriebs „Stromerzeugung“. Der Veräußerungsgewinn ermittelt sich durch Gegenüberstellung des auf die Anlage entfallenden Verkaufspreises und des steuerlichen Restbuchwerts im Zeitpunkt der Veräußerung. Etwaige Veräußerungskosten im Zusammenhang mit dem Verkauf des Gewerbebetriebs, z. B. Steuerberatungskosten, können in Abzug gebracht werden. Die Veräußerung des gesamten Gewerbebetriebs ist steuerlich begünstigt und unterliegt der sog. Fünftelungsregel. Unter bestimmten Voraussetzungen kommen ggf. weitere Begünstigungen (Freibetrag, ermäßigter Steuersatz) in Betracht.

2.3 Gewerbesteuer

Grundsätzlich handelt es sich bei dem Betrieb einer Photovoltaikanlage um einen gesonderten Gewerbebetrieb. Auch wenn der Betreiber der Photovoltaikanlage weitere betriebliche Tätigkeiten ausübt, sind diese in aller Regel nicht zu einer Einheit zusammenzufassen.

Die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 72 EStG gilt auch für Zwecke der Gewerbesteuer. Folglich sind die Einnahmen oder Entnahmen im Zusammenhang mit dem Betrieb einer Photovoltaikanlage unter den gleichen Voraussetzungen wie bei der Einkommensteuer auch bei der Gewerbesteuer freigestellt.

Gleichwohl hat der Gesetzgeber auch für gewerbesteuerliche Zwecke die bisher bereits bestehende gesetzliche Regelung zur gewerbesteuerlichen Steuerfreiheit an die Größenmerkmale der Einkommensteuer mit Wirkung für den Erhebungszeitraum 2022 angepasst. Photovoltaikanlagen bis zu einer installierten Leistung von 30 kW sind von der Gewerbesteuer befreit, wenn sich deren Tätigkeit ausschließlich auf die Erzeugung und Vermarktung von Strom aus einer auf, an oder in einem Gebäude angebrachten Anlage beschränkt. Aufgrund dieser Steuerbefreiung sind die Anlagenbetreiber nicht mehr Mitglied der IHK, die zuvor bestehende Pflichtmitgliedschaft entfällt.

Eine Gewerbesteuererklärung müssen die Anlagenbetreiber daher nicht mehr abgeben.

Sofern die Größenmerkmale überschritten werden und der Betrieb der Photovoltaikanlage grundsätzlich der Gewerbesteuer unterliegt, ist für gewöhnlich nicht mit einer gewerbesteuerlichen Belastung zu rechnen, da dem Betreiber einer Photovoltaikanlage ein Freibetrag von 24.500 € für jeden Gewerbebetrieb zusteht. Des Weiteren ist zu berücksichtigen, dass gerade in den Anfangsjahren aufgrund der Schuldzinsen, der AfA und ggf. der Sonderabschreibung in vielen Fällen Verluste bzw. nur geringe Gewinne erwirtschaftet werden. Gewerbesteuerliche Konsequenzen sind in aller Regel auch bei Nichterfüllen der Steuerbefreiungen nicht zu erwarten.

2.4 Umsatzsteuer

2.4.1 Unternehmereigenschaft

Der Betreiber der Anlage wird den erzeugten Strom ganz oder teilweise, regelmäßig und nicht nur gelegentlich in das allgemeine Stromnetz einspeisen. Damit dient die Anlage ausschließlich der nachhaltigen Erzielung von Einnahmen aus der Stromerzeugung. Der Betreiber der Photovoltaikanlage ist daher ein Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes. Unternehmer ist hierbei, wer den Vertrag mit dem Netzbetreiber bzw. einem Dritten über die Lieferung des Stroms schließt.

Insbesondere Ehegatten müssen daher im Rahmen der vertraglichen Vereinbarungen auf eine klare und eindeutige Dokumentation achten, um keine wirtschaftlichen Nachteile zu erleiden. Es ist daher dafür Sorge zu tragen, dass bei sämtlichen Vertragsverhältnissen der richtige Vertragspartner aufgenommen wird.

2.4.2 Kleinunternehmerregelung

In vielen Fällen werden die Betreiber der Photovoltaikanlage die Voraussetzungen der sog. Kleinunternehmerregelung erfüllen, da deren Umsatz im vorangegangenen Kalenderjahr 22.000 € nicht überstiegen hat und im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich 50.000 € nicht übersteigen wird. Nimmt der Unternehmer seine unternehmerische Tätigkeit im Laufe eines Kalenderjahres neu auf, ist allein auf den voraussichtlichen Umsatz des laufenden Jahres abzustellen. Die maßgebliche Grenze beträgt in diesem Fall 22.000 €. Der Regierungsentwurf des Jahressteuergesetzes 2024 sieht eine Erhöhung der vorgenannten Umsatzgrenzen auf 25.000 € bzw. 100.000 € vor.

Bei der Ermittlung der vorgenannten Grenzen ist jeweils auf den Gesamtumsatz des Unternehmers abzustellen. Hierbei sind alle unternehmerischen Tätigkeiten des Anlagenbetreibers miteinzubeziehen, d. h. sämtliche Betriebe oder berufliche Tätigkeiten sind zu berücksichtigen.

Folge der Kleinunternehmerregelung ist, dass die geschuldete Umsatzsteuer nicht erhoben wird und die Regelungen über den Vorsteuerabzug keine Anwendung finden. Ein Vorsteuerabzug aus den Eingangsrechnungen, insbesondere dem Erwerb der Anlage, ist nicht möglich. Der Kleinunternehmer muss folglich auch keine Umsatzsteuervoranmeldungen einreichen.

Die Kleinunternehmerregelung war in der Vergangenheit für die Betreiber einer Photovoltaikanlage weniger interessant. Durch sie ergaben sich zwar deutliche bürokratische Erleichterungen, allerdings auch ökonomische Nachteile, da die Vorsteuer aus der Anschaffung bzw. dem Erwerb der Photovoltaikanlage nicht geltend gemacht werden konnte. Daher entschieden sich viele Betreiber einer Photovoltaikanlage dazu, auf die Kleinunternehmerregelung zu verzichten. Hierdurch war sichergestellt, dass die Vorsteuer im Rahmen der Anschaffung oder des Erwerbs der Photovoltaikanlage geltend gemacht werden konnte. Der Anlagenbetreiber musste lediglich die Netto-Anschaffungskosten der Anlage finanzieren, die Vorsteuer wurde durch das zuständige Finanzamt erstattet. Im Gegenzug unterlag die Einspeisevergütung der Umsatzsteuer. Eine wirtschaftliche Belastung war hiermit allerdings nicht verbunden, da der Netzbetreiber neben der Netto-Einspeisevergütung auch die Umsatzsteuer zusätzlich an den Betreiber der Photovoltaikanlage

entrichtete. Der Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung brachte allerdings allherhand administrativen Mehraufwand mit sich.

Durch Änderung der Mehrwertsteuersystemrichtlinie wurde die Grundlage für die Einführung eines ermäßigten Steuersatzes oder einer Steuerbefreiung mit dem Recht auf Vorsteuerabzug (sog. Nullsteuersatz) geschaffen. Der deutsche Steuergesetzgeber hat mit dem Jahressteuergesetz 2022 diese Möglichkeit aufgegriffen und sieht ab dem Jahr 2023 für die Lieferung von Solarmodulen an den Betreiber einer Photovoltaikanlage, einschließlich der für den Betrieb der Photovoltaikanlage wesentlichen Komponenten und der Batteriespeicher, die dazu dienen, den mit den Solarmodulen erzeugten Strom zu speichern, einen ermäßigten Umsatzsteuersatz von 0 % vor. Voraussetzung hierfür ist, dass die Photovoltaikanlage auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, installiert werden. Gleiches gilt auch für die Installation von Photovoltaikanlagen sowie der Batteriespeicher, wenn die Installationsleistung separat beauftragt wurde und für die Lieferung der Bauteile der ermäßigte Steuersatz in Höhe von 0 % zum Tragen kommt. Bisher galt für diese Leistungen und Installationsleistungen der reguläre Steuersatz von 19 %. Folglich wird die Eingangsrechnung des Anlagenbetreibers einen Bruttobetrag enthalten, welcher zugleich dem Nettobetrag entspricht.

Dieser Nullsteuersatz stellt ein Novum im deutschen Umsatzsteuerrecht dar und gilt bisher lediglich im Bereich der Photovoltaikanlagen. Zielsetzung ist die Entlastung der meisten Betreiber von Photovoltaikanlagen von bürokratischen Aufgaben. Denn aufgrund der Einführung des sog. Nullsteuersatzes sind die Lieferung sowie die Installation der Photovoltaikanlage aus Sicht des Anlagenbetreibers nicht mit Vorsteuerbeträgen belastet, so dass der Betreiber der Photovoltaikanlage ohne finanzielle Nachteile bei der Kleinunternehmerregelung bleiben kann. Dies gilt allerdings nur dann, wenn die Photovoltaikanlage einschließlich ihrer Komponenten nach dem 31.12.2022 geliefert bzw. montiert worden sind. Für sog. Altanlagen, welche vor dem 1.1.2023 geliefert bzw. montiert worden sind, verbleibt es bei den bisherigen Regelungen.

Der Lieferant bzw. der Installationsbetrieb der Photovoltaikanlage muss den sog. Nullsteuersatz unter folgenden Voraussetzungen anwenden:

Begünstigt sind die Lieferung und die Montage der Photovoltaikanlage. Die Vermietung oder Verpachtung einer Photovoltaikanlage stellt hingegen keine Lieferung dar und unterliegt folglich der Regelbesteuerung. Der Vermieter bzw. Verpächter muss in diesen Fällen das Miet- bzw. Pachtentgelt zuzüglich 19 % Umsatzsteuer in Rechnung stellen.

Hinweis: Die Anbieter von Photovoltaikanlagen bieten hier unterschiedlichste Varianten von Mietmodellen an. Je nach Ausgestaltung des Miet-, Pacht- oder Leasingvertrages kann es sich aus umsatzsteuerlicher Sicht um eine Lieferung der Photovoltaikanlage handeln. Die Vereinbarung einer sehr günstigen Kaufoption am Ende der Vertragslaufzeit unter Abtretung noch bestehender Garantiesprüche kann eine Lieferung begründen. Bei diesen Verträgen empfiehlt sich eine detaillierte Prüfung durch den steuerlichen Berater.

Die Nebenleistungen zur Lieferung der Photovoltaikanlage unterliegen ebenfalls dem Nullsteuersatz. Hierzu zählen unter anderem die Übernahme der Anmeldung in das Marktstammdatenregister, die Bereitstellung von Software zur Steuerung und Überwachung der Photovoltaikanlage, die Kabelinstallation, die Lieferung von Schrauben und Stromkabeln, die Bereitstellung von Gerüsten, die Lieferung von Befestigungsmaterialien sowie die Erneuerung oder Erweiterung des Zählerschranks, sofern dies erforderlich ist. Voraussetzung hierfür ist allerdings, dass diese Leistungen durch den Installationsbetrieb der Photovoltaikanlage erbracht und keine separaten Vertragsverhältnisse mit anderen Handwerksbetrieben begründet werden. Nicht begünstigt sind allerdings selbständige Serviceleistungen, wie beispielsweise Wartungs- oder Reparaturarbeiten. Diese unterliegen dem Regelsteuersatz von 19 %.

Auch die Lieferung einer Photovoltaikanlage durch einen Bauträger im Rahmen der Errichtung eines Gebäudes unterliegt dem Nullsteuersatz.

Der Nullsteuersatz begünstigt nur die Lieferung an den Betreiber der Photovoltaikanlage. Vorausgehende Lieferungen in der Lieferkette durch den Großhandel oder einen Zwischenhändler sind nicht begünstigt und unterliegen wie bisher dem Regelsteuersatz.

Der sog. Nullsteuersatz setzt voraus, dass die Photovoltaikanlage auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl

dienende Tätigkeiten genutzt werden, installiert werden. Es kommt daher entscheidend auf den Installationsort der Photovoltaikanlage an.

Eine Wohnung liegt bereits dann vor, wenn die Räumlichkeiten zum Wohnen oder Schlafen genutzt werden.

Hinweis: Auch Gebäude auf Freizeitgrundstücken oder Gartenlauben in Kleingartensiedlungen erfüllen den Wohnungsbegriff. Auch ein Wohnwagen oder ein Hausboot erfüllen diese Voraussetzungen, wenn diese ortsfest genutzt und allenfalls gelegentlich fortbewegt werden. Ebenso kann ein Container den Gebäudebegriff erfüllen, sofern dieser ortsfest, z.B. als Wohncontainer, genutzt wird.

Besonderheiten sind bei gemischt genutzten Gebäuden zu beachten. Wird ein Gebäude sowohl zu Wohnzwecken als auch für betriebliche Aktivitäten genutzt, liegen die Voraussetzungen für den sog. Nullsteuersatz nach Auffassung der Finanzverwaltung grundsätzlich vor, wenn die Flächen, welche für die begünstigten wohnwirtschaftlichen Zwecke genutzt werden, mindestens 10 % der Gesamtgebäudenutzfläche ausmachen.

Fortführung Beispiel 2: Die Bäckerei von Frau Müller hat eine Gesamtfläche von 120 qm. Die beiden Wohnungen im Obergeschoss bzw. Dachgeschoss verfügen insgesamt über eine Wohnfläche von 140 qm.

Lösung: Die Lieferung der Photovoltaikanlage unterliegt dem Nullsteuersatz, da es sich bei dem Gebäude von Frau Müller insgesamt um ein begünstigtes Gebäude handelt, da die wohnwirtschaftlich genutzte Fläche mindestens 10 % der Gesamtgebäudenutzfläche (hier 53,85 %) beträgt.

In der Nähe einer Privatwohnung bzw. einer Wohnung befindet sich die Photovoltaikanlage insbesondere, wenn diese auf demselben Grundstück installiert wird, auf welchem sich die Wohnung befindet. Nach Auffassung der Finanzverwaltung ist eine Photovoltaikanlage auch in der Nähe einer Privatwohnung bzw. einer Wohnung, wenn ein räumlicher oder funktionaler Nutzungszusammenhang besteht.

Hinweis: Aus Sicht der Finanzverwaltung ist ein räumlicher oder funktionaler Zusammenhang gegeben, wenn es sich um einen einheitlichen Gebäudekomplex oder ein einheitliches Areal handelt. Somit können beispielweise auch Photovoltaikanlagen auf einem Garagengrundstück, welches an das Wohngrundstück angrenzt oder sich in dessen Nähe befindet, begünstigt sein. Die Voraussetzungen des sog. Nullsteuersatzes gelten als erfüllt, wenn die installierte Bruttoleistung der Photovoltaikanlage laut Marktstammdatenregister nicht mehr als 30 kW (peak) beträgt oder betragen wird. In diesem Fall muss weder die Gebäudeart geprüft werden noch, ob die Photovoltaikanlage sich in, auf oder in der Nähe eines begünstigten Gebäudes befindet. Durch diese Vereinfachungsregelung sind daher auch Photovoltaikanlagen auf gewerblich genutzten Gebäuden, z. B. Büro- oder Produktionsgebäuden, erfasst.

Abwandlung Beispiel 2: Die Gesamtfläche der Bäckerei beträgt 300 qm. Neben der Bäckerei befindet sich lediglich ein kleines Appartement mit einer Wohnfläche von 25 qm in diesem Gebäude.

Lösung: Die Lieferung der Photovoltaikanlage unterliegt dem Regelsteuersatz von 19 %, da die Bruttoleistung der Photovoltaikanlage 35 kW (peak) beträgt und das Gebäude nicht mindestens zu 10 % der Gesamtgebäudenutzfläche zu Wohnzwecken genutzt wird (hier 7,69 %). Würde die Bruttoleistung der Photovoltaikanlage maximal 30 kW (peak) betragen, wäre die Lieferung der Photovoltaikanlage umsatzsteuerlich begünstigt und würde dem Nullsteuersatz unterliegen. Auf die Gebäudeart käme es in diesem Fall nicht an.

Auch die wesentlichen Komponenten der Photovoltaikanlage unterliegen dem Nullsteuersatz. Dies gilt auch im Falle einer nachträglichen Lieferung. Zu den wesentlichen Komponenten gehören z.B. der Wechselrichter, die Dachhalterung, das Energiemanagement-System, das Solarkabel und die Einspeisesteckdose. Nicht zu den wesentlichen Komponenten gehören Stromverbraucher wie beispielsweise Wärmepumpen oder Ladeinfrastruktur (Wallbox).

Beispiel 3: Der Anlagenbetreiber errichtet seine neue Photovoltaikanlage auf der Garage seines privaten Einfamilienhauses in Eigenleistung. Hierfür erwirbt der Anlagenbetreiber Schrauben und Kabel im ortsansässigen Baumarkt.

Lösung: Die Lieferung der Schrauben und Kabel durch den Baumarkt unterliegen dem Regelsteuersatz in Höhe von 19 %, da es sich hierbei nicht um wesentliche Komponenten der Photovoltaikanlage handelt. Der Erwerb der eigentlichen Solarmodule, des Wechselrichters sowie der Dachhalterung sind begünstigt und unterliegen dem Nullsteuersatz.

Die Betreibereigenschaft muss allerdings in jedem Fall erfüllt sein, um den Nullsteuersatz anwenden zu können. D.h. der Leistungsempfänger der Lieferung der Photovoltaikanlage muss der spätere Betreiber der Photovoltaikanlage sein.

Aus Sicht der Finanzverwaltung muss der leistende Unternehmer nachweisen, dass die Tatbestandsvoraussetzungen zur Anwendung des Nullsteuersatzes erfüllt sind. Ausreichend für den Nachweis ist es, wenn der Erwerber der Photovoltaikanlage erklärt, dass er Betreiber der Photovoltaikanlage ist und es sich um ein begünstigtes Gebäude handelt. Alternativ kann der Erwerber der Photovoltaikanlage anstelle der Gebäudeart auch erklären, dass die installierte Bruttoleistung der Photovoltaikanlage laut Marktstammdatenregister nicht mehr als 30 kW (peak) beträgt oder betragen wird.

Hinweis: Die Erklärung des Anlagenbetreibers kann auch im Rahmen der vertraglichen Vereinbarungen erfolgen. Es ist davon auszugehen, dass bereits im Rahmen des Liefervertrages bzw. Werk(liefer)vertrages durch den Lieferanten bzw. Installationsbetrieb entsprechende Erklärungen aufgenommen werden. Für die Betreiber einer Photovoltaikanlage ist hier ein besonderes Augenmerk erforderlich, um keine fehlerhaften oder unrichtigen Angaben zu machen.

Ebenfalls begünstigt im Rahmen des Nullsteuersatzes ist auch die reine Installation einer im Rahmen des Nullsteuersatzes begünstigten Photovoltaikanlage. Zu der begünstigten Installationsleistung gehören die photovoltaikanlagenspezifischen Arbeiten, z.B. die Erweiterung des Zählerschranks für die Photovoltaikanlage. Vorarbeiten oder Arbeiten, die auch anderen Zwecken zugutekommen, sind allerdings nicht begünstigt. Aus Sicht der Finanzverwaltung zählen hierzu beispielsweise die Dacharbeiten.

Fortführung Beispiel 3: Für die notwendige Erweiterung des Zählerschranks beauftragt der Anlagenbetreiber den örtlichen Elektriker. Da das Dach der Garage nicht für die Installation einer Photovoltaikanlage ausgelegt ist, wird auch der örtliche Dachdeckerbetrieb mit der Verstärkung der Dachsparren beauftragt. Um die Photovoltaikanlage sicher installieren zu können, beauftragt der Anlagenbetreiber darüber hinaus auch ein Gerüstbauunternehmen mit dem Aufstellen eines Gerüsts.

Lösung: Die Dacharbeiten sowie die Kosten für das Bereithalten des Baugerüsts unterliegen dem Regelsteuersatz von 19 %, da es sich insoweit nicht um photovoltaikanlagenspezifische Arbeiten handelt. Die Erweiterung des Zählerschranks ist hingegen im Rahmen des Nullsteuersatzes begünstigt.

Hinweis: Sofern der Anlagenbetreiber ein Solarunternehmen im Rahmen einer Paketlösung mit der Lieferung und Installation der Photovoltaikanlage beauftragt, sind sämtliche im Rahmen der einheitlichen Lieferung erbrachte Arbeiten, auch die Dacharbeiten sowie das Bereithalten des Gerüsts, im Rahmen des Nullsteuersatzes begünstigt.

Es ist zwar auch in den Fällen der Kleinunternehmerregelung grundsätzlich erforderlich, dass der Betreiber der Photovoltaikanlage bei Inbetriebnahme oder Erweiterung der Anlage, dies der Finanzverwaltung anzeigt. Die Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen sowie der administrative Mehraufwand im Zusammenhang mit der Ermittlung beispielsweise der unentgeltlichen Wertabgabe entfällt allerdings. Die Finanzverwaltung beanstandet seit Sommer 2023 aus Gründen des Bürokratieabbaus und der Verwaltungsökonomie allerdings nicht, wenn der Betreiber von Photovoltaikanlagen auf die steuerliche Anzeige über die Aufnahme der Erwerbstätigkeit und die Übermittlung des Fragebogens zur steuerlichen Erfassung verzichtet.

Kleinunternehmer können sich allerdings für die Regelbesteuerung entscheiden. Durch die Option zur Regelbesteuerung können Betreiber einer Photovoltaikanlage den Vorsteuerabzug aus der Anschaffung bzw. dem Erwerb der Anlage geltend machen. Dies ist seit dem 1.1.2023 allerdings nur noch dann erforderlich, wenn die Voraussetzungen für den Nullsteuersatz nicht vorliegen und der Lieferant bzw. Installationsbetrieb eine Rechnung inklusive 19 % Umsatzsteuer erteilt. Durch die Option zur Regelbesteuerung kann in den Fällen der umsatzsteuerpflichtigen Lieferung sichergestellt werden, dass in diesem Fall nur die Netto-Anschaffungskosten der Anlage finanziert werden müssen. Die Vorsteuer wird durch das zuständige Finanzamt erstattet. Im Gegenzug unterliegen die Einspeisevergütungen der Umsatzsteuer. Der Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung ist für den Unternehmer für fünf Jahre verbindlich. Erst nach Ablauf dieser fünf Jahre können Anlagenbetreiber wieder zur Kleinunternehmerregelung zurückkehren und ihren Verzicht widerrufen. Hier ist allerdings zu berücksichtigen, dass dies ggf. eine Vorsteuerberichtigung zur Folge haben kann. Vor einem Widerruf des Verzichts sollte daher sorgfältig geprüft werden, ob der Vorsteuerberichtigungszeitraum der Anlage noch läuft und ein Widerruf zu einer teilweisen Rückzahlung der ursprünglich erhaltenen Vorsteuer führen kann.

2.4.3 Umsatzsteuervoranmeldungen

Wird der Anlagenbetreiber mit Inbetriebnahme der Anlage erstmals unternehmerisch tätig und verzichtet er auf die Kleinunternehmerregelung, ist er grundsätzlich verpflichtet, im laufenden und folgenden Kalenderjahr monatliche Umsatzsteuervoranmeldungen abzugeben. Für die folgenden Jahre gilt grundsätzlich das Kalendervierteljahr als Voranmeldungszeitraum. Beträgt die Umsatzsteuer für das vorangegangene Jahr nicht mehr als 1.000 €, kann die Finanzverwaltung den Anlagenbetreiber von der Verpflichtung zur Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung befreien. Dies wird sie in aller Regel auch tun. Für die Jahre 2021 bis 2026 gibt es in Neugründungsfällen Erleichterungen dahingehend, dass die allgemeinen Regelungen zum Voranmeldungszeitraum bereits ab Neugründung gelten und damit die voraussichtliche Höhe der Umsatzsteuer entscheidend ist.

2.5 Besteuerungsart (Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten)

Sofern der Betreiber einer Photovoltaikanlage auf die Kleinunternehmerregelung verzichtet, wird sich die Ist-Versteuerung in aller Regel als vorteilhaft erweisen. Bei der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten ist die Umsatzsteuer erst dann gegenüber dem Finanzamt zu erklären und abzuführen, wenn die Zahlungen auf dem Konto des Anlagenbetreibers eingegangen sind.

Die Voraussetzung für die Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten, ein Gesamtumsatz im vorangegangenen Kalenderjahr von nicht mehr als 800.000 €, werden im Normalfall erfüllt. Der Anlagenbetreiber kann daher die Ist-Versteuerung bei dem zuständigen Finanzamt formlos beantragen. Liegen die Voraussetzungen für die Ist-Versteuerung vor, wird dem Antrag durch die Finanzverwaltung grundsätzlich entsprochen.

2.6 Unternehmensvermögen

Sofern der erzeugte Strom nur zum Teil unternehmerisch verwendet und im Übrigen privat verbraucht wird, liegt eine teilunternehmerische Verwendung der Photovoltaikanlage vor. In diesem Fall ist der Anlagenbetreiber grundsätzlich nur im Umfang der unternehmerischen Verwendung zum Vorsteuerabzug berechtigt. Dem Anlagenbetreiber steht in diesen Fällen allerdings ein Zuordnungswahlrecht zu. Er kann die Photovoltaikanlage in vollem Umfang dem Unternehmensvermögen zuordnen und folglich auch den vollen Vorsteuerabzug geltend machen. Im Gegenzug hat er eine unentgeltliche Wertabgabe zu versteuern. Dies gilt selbstverständlich nur in den Fällen, in denen der Nullsteuersatz keine Anwendung findet und der Anlagenbetreiber auf die Kleinunternehmerregelung verzichtet. Die vollständige Zuordnung der Anlage erfordert allerdings eine durch Beweisanzeichen gestützte Zuordnungsentscheidung des Unternehmers. Es bedarf daher einer zeitnahen Dokumentation dieser Zuordnungsentscheidung (bis zum 31.7. des Folgejahres, Regelabgabefrist für Steuererklärungen).

Wird ein Batteriespeicher zusammen mit der Photovoltaikanlage angeschafft, ist dieser Teil des einheitlichen Zuordnungsobjekts „Photovoltaikanlage“. Wird der Stromspeicher allerdings erst nachträglich erworben, stellt der Batteriespeicher ein eigenständiges Zuordnungsobjekt im umsatzsteuerlichen Sinne dar, dessen Zuordnung zum Unternehmensvermögen grundsätzlich daran scheitert, dass der Batteriespeicher zur Erhöhung des Eigenverbrauchs angeschafft wird.

2.7 Umsätze

Die Lieferung des erzeugten Stroms unterliegt bei Option zur Regelbesteuerung der Umsatzsteuer in Höhe von 19 %. Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer ist die vom Netzbetreiber gezahlte Einspeisevergütung bzw. im Falle der Direktvermarktung das mit dem Dritten vereinbarte Entgelt. Hierbei handelt es sich um einen Nettobetrag, also die Vergütung ohne Umsatzsteuer.

Wird der durch eine Photovoltaikanlage produzierte Strom teilweise selbst verbraucht, ist für den dezentral verbrauchten Strom eine unentgeltliche Wertabgabe („Eigenverbrauch“) zu versteuern, sofern aus der Anschaffung oder Herstellung der Anlage ein Vorsteuerabzug geltend gemacht wurde. Bemessungsgrundlage dieser unentgeltlichen Wertabgabe ist der fiktive Einkaufspreis im Zeitpunkt des Eigenverbrauchs. Bezieht der Anlagenbetreiber von einem Energieunternehmen zusätzlichen Strom, ist dieser Strompreis als fiktiver Einkaufspreis für die unentgeltliche Wertabgabe anzusetzen. Ein ggf. zu zahlender Grundpreis ist im Rahmen des fiktiven Einkaufspreises zu berücksichtigen. Die Umsatzsteuer gehört nicht zur Bemessungsgrundlage, maßgebend ist der Nettopreis.

2.8 Vorsteuerabzug

Die Vorschriften über den Vorsteuerabzug finden nur Anwendung, wenn der Anlagenbetreiber zur Regelbesteuerung optiert hat. Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist, dass die Leistung für das Unternehmen des Anlagenbetreibers erbracht wird. Die Photovoltaikanlage wird von demjenigen

betrieben, der den Strom entgeltlich liefert und damit Vertragspartner mit dem Netzbetreiber oder einem Dritten ist. Um den Vorsteuerabzug geltend machen zu können, muss der Anlagenbetreiber als Stromlieferant auch der Käufer der Photovoltaikanlage sein und über eine ordnungsgemäße Rechnung verfügen. Insbesondere Ehegatten müssen auf eine klare und eindeutige Vereinbarung achten, um hier keine Nachteile zu erleiden. Ein Vorsteuerabzug aus den Anschaffungskosten der Photovoltaikanlage ist allerdings nur möglich, wenn der Nullsteuersatz nicht zur Anwendung kommt.

Auch aus den laufenden Kosten ist ein Vorsteuerabzug möglich, sofern die Umsatzsteuer in den Rechnungen gesondert ausgewiesen wurde und die Rechnungen ordnungsgemäß sind. Unter bestimmten Voraussetzungen ist auch ein anteiliger Vorsteuerabzug aus den Gebäudekosten des Gebäudes, an bzw. auf welchem eine Photovoltaikanlage installiert ist, möglich, da das Betreiben einer Photovoltaikanlage zu einer unternehmerischen Mitbenutzung des Gebäudes führt. Der Vorsteuerabzug ist anhand der Verwendung des gesamten Gebäudes nach dem Verhältnis der (fiktiven) Mieteinnahmen zu ermitteln. Hierbei muss allerdings in den Fällen der Werklieferung eine unternehmerische Mindestnutzung des Gebäudes von 10 % vorliegen; diese dürfte häufig nicht erfüllt sein.

3 Grunderwerbsteuer

Der Grunderwerbsteuer unterliegen Rechtsvorgänge, welche sich auf ein inländisches Grundstück beziehen. Darunter sind Grundstücke im Sinne des bürgerlichen Rechts zu verstehen. Nicht zu einem Grundstück gehören allerdings Betriebsvorrichtungen.

Beim Kauf bzw. Verkauf eines Gebäudes mit Photovoltaikanlage unterliegt der auf die Anlage entfallende Kaufpreis daher grundsätzlich nicht der Grunderwerbsteuer, da es sich in aller Regel bei der Photovoltaikanlage um eine Betriebsvorrichtung handelt. Dies gilt lediglich für die seltenen Ausnahmefälle nicht, in denen die Anlage ausschließlich der Energieversorgung des betroffenen Grundstücks (Eigenbedarf) dient, der Strom also nicht entgeltlich ins öffentliche Netz eingespeist oder an einen Dritten veräußert wird.

Dachintegrierte Photovoltaikanlagen sind aus Sicht der Finanzverwaltung als Gebäudebestandteil anzusehen. Daher unterliegt der auf die dachintegrierte Photovoltaikanlagen entfallende Kaufpreisanteil der Grunderwerbsteuer.

4 Erbschaft- und Schenkungsteuer

Photovoltaikanlagen sind grundsätzlich Betriebsvermögen im Sinne der Erbschaft- und Schenkungsteuer. Dies gilt auch nach Einführung der Steuerbefreiung für Zwecke der Einkommensteuer bzw. der Gewerbesteuer. Damit stehen dem Erben bzw. Beschenkten auch die besonderen steuerlichen Vergünstigungen/Freistellungen für Betriebsvermögen zu. Insoweit lassen sich Vermögensübertragungen zu Lebzeiten grundsätzlich steuergünstig vollziehen, da weder Verwaltungsvermögensgrenzen noch die Verletzung der Lohnsummenregelung noch ein Verstoß gegen die Behaltensfristen drohen. Die steuerliche Privilegierung scheidet lediglich dann aus, wenn es sich bei dem Betrieb der Photovoltaikanlage um Liebhaberei handelt.

Hinweis: Zwar sind dachintegrierte Photovoltaikanlagen (z. B. Solarziegel) nach Ansicht der Finanzverwaltung für Zwecke der Bewertung nicht als Betriebsvorrichtungen, sondern als wesentliche Gebäudebestandteile einzustufen. Dennoch rechnen sie für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer zum (ggf. begünstigten) Betriebsvermögen und sind gesondert zu erfassen.

5 Bauabzugsteuer

Unternehmerisch tätige Empfänger von Bauleistungen müssen grundsätzlich einen Steuerabzug vornehmen. Hierzu gehören auch Kleinunternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes. Erbringt jemand Bauleistungen an einen Unternehmer, sind die Auftraggeber grundsätzlich verpflichtet, von dem Entgelt für die Bauleistung (= Entgelt zzgl. Umsatzsteuer, Bruttobetrag) einen Steuerabzug in Höhe von 15 % vorzunehmen. Von der Bauabzugsteuer werden alle Leistungen erfasst, die der Herstellung, Instandsetzung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen. Nach Auffassung der Finanzverwaltung ist der Begriff des Bauwerks weit auszulegen. Daher umfasst der Begriff der Bauleistung auch die Installation einer Photovoltaikanlage, unabhängig davon, ob die Anlage als Gebäudebestandteil oder als Betriebsvorrichtung anzusehen ist. Folglich müsste der Anlagenbetreiber als Leistungsempfänger bei der Errichtung der Photovoltaikanlage Bauabzugsteuer einbehalten und an

das Finanzamt abführen. Die Verpflichtung zum Steuerabzug entsteht grundsätzlich im Zeitpunkt der Zahlung.

Beispiel 4: A lässt auf dem Dach seines privaten Einfamilienhauses eine Photovoltaikanlage installieren. Die Anlage kostet inklusive Installation 15.000 €. Umsatzsteuer muss A aufgrund des Nullsteuersatzes nicht bezahlen. Der Strom wird in vollem Umfang in das öffentliche Stromnetz eingespeist. Der leistende Unternehmer legt trotz der wiederholten Aufforderung keine Freistellungsbescheinigung für Bauleistungen vor.

Lösung: Die Errichtung der Photovoltaikanlage stellt eine Bauleistung dar. A wird durch die nachhaltige Erzielung von Einnahmen durch die Stromerzeugung Unternehmer. Mangels Vorlage einer gültigen Freistellungsbescheinigung ist A verpflichtet, von der Gegenleistung einen Steuerabzug in Höhe von 15 % vorzunehmen. Der Steuerabzug beträgt 2.250 € (= 15 % von 15.000 €). A überweist dem leistenden Unternehmer nur 12.750 € (= 15.000 € abzgl. 2.250 €) und führt die Bauabzugsteuer in Höhe von 2.250 € an das Finanzamt ab.

Der Steuerabzug muss allerdings nicht vorgenommen werden, wenn der leistende Unternehmer eine im Zeitpunkt der Gegenleistung gültige Freistellungsbescheinigung vorlegt oder die Gegenleistung im laufenden Kalenderjahr einen Betrag von 5.000 € nicht übersteigt.

Hinweis: Grundsätzlich verfügen die leistenden Unternehmer über eine gültige Freistellungsbescheinigung. Es ist unbedingt darauf zu achten, dass der leistende Unternehmer diese dem Anlagenbetreiber vorlegt und der Anlagenbetreiber eine Kopie dieser Bescheinigung zu seinen Unterlagen nimmt. Andernfalls haftet der Anlagenbetreiber für einen nicht oder zu niedrig abgeführten Abzugsbetrag.

6 Wichtige Internetadressen

6.1 Rechtliches

www.clearingstelle-eeg.de
www.energieverbraucher.de

6.2 Förderungen

www.kfw.de
www.solarwirtschaft.de/fuer-verbraucher/
www.energiefoerderung.info

6.3 Behörden und Verbände

Bundesministerium für Wirtschaft und Energie:
www.bmwi.de und www.erneuerbare-energien.de
Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA): www.bafa.de
Bundesnetzagentur: www.bundesnetzagentur.de
Bundesverband Solarwirtschaft: www.solarwirtschaft.de
Bundesverband Erneuerbare Energie: www.bee-ev.de
Deutsche Gesellschaft für Sonnenenergie: www.dgs.de
Bund der Energieverbraucher: www.energieverbraucher.de
Bundesverband Kraft-Wärme-Kopplung e.V.: www.bkww.de

Alle Informationen und Angaben in dieser Mandanten-Information haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.

Rechtsstand: 4.11.2024.