



## AUSZUG AUS DEM INHALT

- **Gewinne und Verluste aus der Veräußerung von Kryptowährungen**
- **Kennzeichenwerbung auf privaten Arbeitnehmerfahrzeugen**
- **Vorsteuerabzug aus dem Erwerb von Luxusfahrzeugen?**
- **Schenkungsteuer bei Eheverträgen**
- **Photovoltaik-Anlagen: Umsatzsteuer bei Anschaffung, Entnahme und Reparatur**





**Christian Walczak,**  
Steuerberater

---

## INHALT 14/2023

---

### ALLE BEITRÄGE IN DIESEM HEFT

- 1 Gewinne und Verluste aus der Veräußerung von Kryptowährungen
- 2 Steuerermäßigung bei Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten
- 3 Kennzeichenwerbung auf privaten Arbeitnehmerfahrzeugen
- 4 Vorsteuerabzug aus dem Erwerb von Luxusfahrzeugen?
- 5 Schenkungsteuer bei Eheverträgen
- 6 Umsatzsteuerrechtliche Organschaft
- 7 Private Kapitalerträge in der Einkommensteuer-Erklärung
- 8 Höhe der Säumniszuschläge und Aussetzungszinsen rechtmäßig?
- 9 MoPeG: Neuregelungen bei der GbR
- 10 Erstattung von Vorsteuerbeträgen aus sog. Drittstaaten (Nicht-EU-Staaten)
- 11 Photovoltaik-Anlagen: Umsatzsteuer bei Anschaffung, Entnahme und Reparatur
- 12 Erhöhung der Betriebsausgabenpauschalen für bestimmte Berufsgruppen ab 2023
- 13 Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen

### Liebe Mandantinnen, liebe Mandanten,

es ist uns eine Freude, Ihnen heute unsere bereits vierzehnte Kanzleizeitschrift vorstellen zu dürfen.

Das Steuerrecht entwickelt sich stetig weiter. Uns liegt viel daran, Sie aktuell und anschaulich zu informieren. Wir haben daher wichtige Änderungen und Informationen aus dem Bereich Steuern, Recht und Wirtschaft für Sie zusammengestellt.

Gleichwohl wollen wir Ihnen auch Neuigkeiten aus unserem Kanzleialltag nicht vorenthalten.

Bei Fragen zu den angesprochenen Themen sind wir gerne persönlich für Sie da.

Herzliche Grüße und viel Freude beim Lesen,

**Ihr Team von der Tunal**

---

## IMPRESSUM

**TUNAL Steuerberatungsgesellschaft mbH**  
Kampstrasse 41  
44137 Dortmund

Telefon: (0049) 0231 – 589 6994 0  
Telefax: (0049) 0231 – 589 6994 9

E-Mail: [info@tunal-stb.eu](mailto:info@tunal-stb.eu)  
Internet: [tunal-stb.de](http://tunal-stb.de)

---

### Magazinerstellung & Internetauftritt

Konsulent Unternehmensberatung GmbH  
Heerener Strasse 177  
59174 Kamen

E-Mail: [kontakt@konsulent.gmbh](mailto:kontakt@konsulent.gmbh)  
Internet: [konsulent.gmbh](http://konsulent.gmbh)  
[konsulent.nrw](http://konsulent.nrw)

Unsere Mandanteninformation erscheint monatlich und ist auf unserer Webseite ([adiuvat.eu](http://adiuvat.eu)) im InfoCenter als PDF-Dokument erhältlich.



## 1

### Gewinne und Verluste aus der Veräußerung von Kryptowährungen

Werden im Privatvermögen gehaltene virtuelle Währungen bzw. Kryptowährungen (z. B. Bitcoin, Ethereum) **innerhalb eines Jahres** nach ihrer Anschaffung veräußert, geht die Finanzverwaltung davon aus, dass die Gewinne und Verluste als **private Veräußerungsgeschäfte** zu berücksichtigen sind (§ 23 Abs. 1 Nr. 2 EStG). Auch bei einem Tausch in eine andere virtuelle Währung liegt ein Anschaffungs- bzw. Veräußerungsvorgang vor und die einjährige Veräußerungsfrist beginnt mit jedem Tauschvorgang erneut. Eine Verlängerung der Veräußerungsfrist auf zehn Jahre im Fall der Einkunftserzielung durch „Lending“ und „Staking“ kommt nicht (mehr) in Betracht.<sup>7</sup>

Gewinne bleiben lediglich dann steuerfrei, wenn die insgesamt in einem Kalenderjahr erzielten Gewinne aus privaten Veräußerungsgeschäften weniger als 600 Euro betragen. **Verluste** können nur mit Gewinnen aus privaten Veräußerungsgeschäften desselben Jahres bzw. im Rahmen des Verlustrück- oder Vortrags steuermindernd verrechnet werden.<sup>8</sup>

Auch die Rechtsprechung der Finanzgerichte<sup>9</sup> geht bei der Veräußerung von Kryptowährungen von einem privaten Veräußerungsgeschäft aus. Der Bundesfinanzhof<sup>10</sup> hat diese Auffassung in einem aktuellen Urteil bestätigt; Kryptowährungen gehören zu den „anderen“ Wirtschaftsgütern im Sinne des § 23 Abs. 1 Nr. 2 EStG. Eine Anschaffung bzw. Veräußerung liegt danach vor, wenn die „Token“ im Tausch gegen Euro, gegen eine Fremdwährung oder gegen andere virtuelle Währungen erworben bzw. veräußert werden. Ein strukturelles Vollzugsdefizit, das der Erhebung der Steuer entgegenstünde, verneinte das Gericht.

Im Zusammenhang mit Kryptowährungen gibt es zudem auch Fälle, in denen Anleger ihr Geld bzw. ihre „Token“ durch **betrügerische Plattformen** verlieren. Die Finanzverwaltung<sup>11</sup> verneint jedoch eine Berücksichtigung solcher Verluste im Rahmen von privaten Veräußerungsgeschäften, da sie nicht durch Veräußerung entstanden sind.

<sup>(7)</sup> BMF-Schreiben vom 10.05.2022 – IV C 1 – S 2256/19/10003 (BStBl 2022 I S. 668), Rz. 53 bis 63. <sup>(8)</sup> § 23 Abs. 3 Satz 5 ff. EStG. <sup>(9)</sup> FG Köln vom 25.11.2021 14 K 1178/20 (EFG 2022 S. 677), FG Baden-Württemberg vom 11.06.2021 5 K 1996/19 (EFG 2022 S. 163); vgl. auch Informationsbrief Februar 2022 Nr. 3. <sup>(10)</sup> BFH-Urteil vom 14.02.2023 IX R 3/22.

# STEUERERMÄßIGUNG - KENNZEICHENWERBUNG

## 2

### Steuerermäßigung bei Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten

Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten können als außerordentliche Einkünfte begünstigt sein, wenn diese Einkünfte in **einem** Veranlagungszeitraum zu erfassen sind und sich durch die **Zusammenballung von Einkünften** erhöhte steuerliche Belastungen ergeben können.<sup>12</sup> Die Rechtsprechung hat von diesem Grundsatz z. B. folgende **Ausnahmen** zugelassen:

- bei Auszahlung einer **nur geringfügigen Teilleistung** (max. 10 %) im Folgejahr neben der überwiegenden, in einem Betrag gezahlten Leistung;
- bei **Entschädigungszusatzleistungen** in Jahren nach der Hauptleistung aus Gründen der **sozialen Fürsorge**;
- bei Festsetzung der Zahlung von vornherein in einer Summe und Verteilung der Zahlung auf zwei Jahre wegen ungewöhnlicher Höhe und besonderer Verhältnisse des Zahlungspflichtigen oder
- wenn der Zahlungsempfänger dringend auf den Bezug von Vorauszahlungen angewiesen ist.<sup>13</sup>

Erteilt eine GmbH ihrer langjährigen mitarbeitenden Gesellschafterin die Zusage, mit Erreichen des Pensionsalters ein einmaliges „Alterskapital“ statt einer regelmäßigen Altersrente zu zahlen, kommt bei Auszahlung des „Alterskapitals“ die ermäßigte Besteuerung für Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten in Betracht (sog. Fünftelregelung). Erfolgt die Auszahlung entgegen der vertraglichen Vereinbarung jedoch nicht als Einmalzahlung, sondern in nicht **nur geringfügigen Teilzahlungen** über drei Kalenderjahre, greift die Tarifbegünstigung nicht. In diesem Fall fehlt es nach aktueller Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs<sup>13</sup> an einer zusammengeballten Arbeitslohnzahlung.

Eine der vorgenannten Ausnahmen von dem Grundsatz, dass nur einmalige Zuflüsse als außerordentliche Einkünfte anerkannt werden können, hielt der Bundesfinanzhof im Urteilsfall für **nicht** gegeben.

## 3

### Kennzeichenwerbung auf privaten Arbeitnehmerfahrzeugen

Arbeitgeber können mit ihren Arbeitnehmern grundsätzlich weitere eigenständige Rechtsbeziehungen eingehen und z. B. auch Mietverträge abschließen, ohne dass die Zahlungen daraus als Arbeitslohn zu behandeln sind. Die daraus erzielten Einkünfte sind der jeweiligen Einkunftsart zuzuordnen.

...



### DISCLAIMER

Unser Magazin „TUNAL“ bietet lediglich allgemeine Informationen. Wir übernehmen keine Gewähr für die inhaltliche Richtigkeit und Vollständigkeit. In keinem Fall sind diese geeignet, eine kompetente Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Hierfür steht Ihnen unsere Kanzlei gerne zur Verfügung. Dieses Magazin unterliegt urheberrechtlichem Schutz. Eine Speicherung zu eigenen privaten Zwecken oder die Weiterleitung zu privaten Zwecken (nur in vollständiger Form) ist gestattet. Kommerzielle Verwertungsarten, insbesondere der Abdruck in anderen Newslettern oder die Veröffentlichung auf Webseiten, bedürfen der Zustimmung der Herausgeber. Bildnachweise, Gestaltung und Produktion: Konsulent Unternehmensberatung GmbH. Quelle der steuerliche Textinhalte in Lizenz: efv, Erich Fleischer Verlag, Clüverstrasse 20, 28832 Achim.

(12) Siehe § 34 Abs. 2 Nr. 4 EStG.

(13) BFH-Urteil vom 15.12.2022 VI R 19/21 (NV).

# KENNZEICHENWERBUNG - LUXUSFAHRZEUGE

Solche Vertragsverhältnisse können z. B. die Vermietung einer Garage zum Unterstellen eines Dienstwagens<sup>(14)</sup> oder die Vermietung eines Arbeitszimmers<sup>(15)</sup> sein.

Auch bei Vereinbarungen über **Fahrzeugwerbung** auf privaten Arbeitnehmerfahrzeugen kommt ein gesondertes Vertragsverhältnis in Betracht. Bei dessen Anerkennung erzielen die Arbeitnehmer sonstige Einkünfte nach § 22 Nr. 3 EStG; diese sind steuerfrei, wenn sie im Kalenderjahr insgesamt unter 256 Euro liegen. In einer aktuellen Entscheidung hat der Bundesfinanzhof<sup>(16)</sup> die Anbringung von Kennzeichenhaltern mit **Werbefchriftzug** gegen ein pauschales Entgelt jedoch als **Arbeitslohn** gewertet, weil die mit den Arbeitnehmern geschlossenen Mietverträge für Werbeflächen einem **Fremdvergleich** nicht standhielten.

Den Vereinbarungen kam kein eigenständiger wirtschaftlicher Gehalt zu, da die Erzielung einer **Werbewirkung** nach Ansicht des Gerichts nicht sichergestellt war; zudem orientierte sich das jährliche Entgelt von 255 Euro an der Steuerfreigrenze und nicht am erzielbaren Werbeeffekt. Die Laufzeit war außerdem an das Bestehen des Arbeitsverhältnisses geknüpft.

Inwieweit Vereinbarungen über umfangreichere Fahrzeugwerbung steuerlich anerkannt werden können, lässt sich der Entscheidung nicht entnehmen. Für die Anerkennung müssen die Verträge jedoch – u. a. im Hinblick auf Werbewirksamkeit und Entgeltbemessung – wie unter fremden Dritten ausgestaltet sein.

## 4

### Vorsteuerabzug aus dem Erwerb von Luxusfahrzeugen?

Eine Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist, dass der Unternehmer die Leistung für sein Unternehmen bezieht, d. h. für die Ausführung

von Umsätzen im Rahmen seiner „wirtschaftlichen Tätigkeiten“ verwendet (bzw. zu verwenden beabsichtigt). Unklar war, ob die beim gelegentlichen Kauf von Luxusfahrzeugen angefallenen Umsatzsteuerbeträge als Vorsteuer geltend gemacht werden können.

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs<sup>(17)</sup> steht der Vorsteuerabzug aus dem nur gelegentlichen Ankauf eines PKW einem Unternehmer mit andersartiger wirtschaftlicher Haupttätigkeit nur dann zu, „wenn er damit eine wirtschaftliche Tätigkeit begründet oder seine bisherige wirtschaftliche Haupttätigkeit damit unmittelbar, dauernd und notwendig erweitert.“

Im Streitfall ging das Gericht davon aus, dass die betreffenden Luxusfahrzeuge, die in einer Halle mehrere Jahre verschlossen, abgedeckt und nicht zugelassen abgestellt waren, als Wertanlage und nicht zum baldigen Wiederverkauf angeschafft wurden, und verglich diese Handhabung mit der eines Autosammlers, der im Regelfall nicht als Unternehmer anzusehen ist. Da die Fahrzeuge nicht direkt für das Unternehmen genutzt und über Jahre auch keine aktiven Schritte zum Verkauf unternommen wurden, hat das Gericht den Vorsteuerabzug für unzulässig erklärt.

## 5

### Schenkungsteuer bei Eheverträgen

Im Zusammenhang mit der Eheschließung können Vereinbarungen getroffen werden, mit denen sich ein Partner zu Zahlungen verpflichtet und der andere dafür auf eventuelle Ansprüche nach Beendigung der Ehe verzichtet.

Werden in einem solchen Fall schon bei Eheschließung Beträge gezahlt, sind diese regelmäßig schenkungsteuerpflichtig, weil die Gegenleistung – der Verzicht auf Ansprüche...

<sup>(14)</sup> BFH-Urteil vom 07.06.2002 VI R 145/99 (BStBl 2002 II S. 829). <sup>(15)</sup> BMF vom 18.04.2019 – IV C 1 – S 2211/16/10003 (BStBl 2019 I S. 461); vgl. auch Informationsbrief Juli 2019 Nr. 5. <sup>(16)</sup> BFH-Urteil vom 21.06.2022 VI R 20/20 (BStBl 2023 II S. 87). <sup>(17)</sup> Siehe BFH-Urteile vom 08.09.2022 V R 26/21 (BStBl 2023 II S.361) und V R 27/21 (BFH/NV 2023 S. 276).



# EHEVERTRÄGE - ORGANSCHAFT

im Fall der Scheidung – noch nicht genügend konkretisiert ist. Das hat der Bundesfinanzhof<sup>18</sup> sowohl für eine vorab gezahlte „Abfindung“ zur Abgeltung von nachehelichem Unterhalt als auch für Zahlungen im Hinblick auf einen etwaigen späteren Zugewinnausgleichsanspruch entschieden.<sup>19</sup>

Positiv hat das Gericht<sup>20</sup> aber beurteilt, wenn eine solche Abfindung – im Streitfall wegen Ausschluss des Versorgungsausgleichs und Begrenzung des nachehelichen Unterhalts – erst **nach Beendigung** der Ehe gezahlt wird. Das gilt auch, wenn die zugrunde liegende Vereinbarung schon Jahre vorher getroffen wurde und eine solche „Bedarfsabfindung“ nicht exakt nach den abzugeltenden Ansprüchen bemessen ist. Eine Schenkungsteuerpflicht sei insoweit nicht gegeben.

Diese Rechtsprechung wendet die Finanzverwaltung<sup>21</sup> allerdings nicht an. Sie ist der Auffassung, dass bei einer solchen Abfindung nicht grundsätzlich davon ausgegangen werden kann, dass diese mit einer entsprechenden Gegenleistung – dem Verzicht auf Ansprüche – im Zusammenhang steht und damit als unentgeltlich und deshalb nicht als schenkungsteuerfrei anzusehen ist.

## 6

### Umsatzsteuerrechtliche Organschaft

Eine umsatzsteuerliche Organschaft nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG liegt vor, wenn eine juristische Person (Organgesellschaft) nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in ein Unternehmen (Organträger) eingegliedert ist.<sup>22</sup>

Bei einer Organschaft sind die untergeordneten Organgesellschaften (Tochtergesellschaften) ähnlich wie Angestellte des übergeordneten Unternehmens (Organträger,

Muttergesellschaft) als unselbständig anzusehen; Unternehmer ist der Organträger, der auch z. B. die Umsatzsteuervoranmeldungen für die gesamte Organschaft übermittelt. Lieferungen und sonstige Leistungen innerhalb der Organschaft unterliegen **nicht** der Umsatzsteuer.

Eine **finanzielle** Eingliederung ist gegeben, wenn die Muttergesellschaft die **Anteilsmehrheit** an der Tochtergesellschaft besitzt. Voraussetzung für eine wirtschaftliche Eingliederung ist, dass die Beteiligung an der Tochtergesellschaft dem unternehmerischen Bereich der Muttergesellschaft zugeordnet werden kann. Die organisatorische Eingliederung setzt regelmäßig die personelle Verflechtung der Geschäftsführungen beider Gesellschaften voraus.<sup>23</sup>

Der Bundesfinanzhof hat seine Rechtsprechung zur finanziellen Eingliederung nun geändert<sup>24</sup> und entschieden, dass sie auch dann vorliegt, wenn der Organträger zwar nur **50 %** der **Stimmrechte** innehat, aber **mehrheitlich am Kapital** der Organgesellschaft beteiligt ist **und** auch deren einziger Geschäftsführer stellt, sodass der Organträger seinen Willen in der Organgesellschaft durchsetzen kann.

In einer weiteren Entscheidung hat der Bundesfinanzhof<sup>25</sup> den Europäischen Gerichtshof angerufen, um zu klären, ob entgeltliche Leistungen zwischen Mitgliedern einer Organschaft – anders als nach deutschem Umsatzsteuerrecht – nach EU-Recht der Umsatzsteuer unterliegen oder eventuell nur dann, wenn der Leistungsempfänger nicht (oder nur teilweise) zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

(18) BFH-Urteil vom 17.10.2007 II R 53/05 (BStBl 2008 II S. 256).

(19) BFH-Urteil vom 02.03.1994 II R 59/92 (BStBl 1994 II S. 366).

(20) BFH-Urteil vom 01.09.2021 II R 40/19 (BStBl 2023 II S. 146).

(21) Gleichlautende Ländererlasse vom 13.10.2022 (BStBl 2023 IS.203).

(22) Die Voraussetzungen für eine Organschaft im Umsatzsteuerrecht sind nicht identisch mit denen des Körperschaftsteuer- oder des Gewerbesteuerrechts.

(23) Siehe hierzu Abschn. 2.8 f. UStAE.

(24) Vgl. BFH-Urteil vom 18.01.2023 XI R 29/22.

# EINKOMMENSTEUER-ERKLÄRUNG

## 7

### Private Kapitalerträge in der Einkommensteuer-Erklärung

Die Besteuerung von privaten Kapitalerträgen ist grundsätzlich durch einen Kapitalertragsteuerabzug in Höhe von **25 %** zuzüglich Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer<sup>26</sup> abgegolten.

Kapitalerträge müssen daher regelmäßig nicht in der Einkommensteuer-Erklärung angegeben werden.

Die Angabe von privaten Kapitalerträgen in der Steuererklärung kann aber zwingend erforderlich oder empfehlenswert sein; siehe dazu folgende Beispiele:

Die Angabe der Kapitalerträge ist **erforderlich**, wenn

- für Kapitalerträge **keine Kapitalertragsteuer** einbehalten wurde (z. B. bei Darlehen an Angehörige,<sup>27</sup> Gesellschafter-Darlehen,<sup>27</sup> Steuererstattungszinsen nach § 233a AO, Zinsen von ausländischen Banken). Der Steuersatz für diese Erträge im Rahmen der Einkommensteuer-Veranlagung entspricht dann regelmäßig dem Abgeltungsteuersatz von 25 % (vgl. § 32d EStG).
- trotz Kirchensteuerpflicht **keine Kirchensteuer** von den Kapitalerträgen einbehalten wurde (z. B. wegen Abgabe eines Sperrvermerks<sup>28</sup>). In diesem Fall reicht es aus, nur die darauf entfallende Kapitalertragsteuer anzugeben. Die Kirchensteuer wird dann im Rahmen der Veranlagung festgesetzt.<sup>29</sup>

Eine **Minderung** der Abgeltungsteuer wegen Kirchensteuerpflicht<sup>26</sup> kann in diesen Fällen nur erreicht werden, wenn die gesamten Kapitalerträge angegeben werden.

Die Angabe der Kapitalerträge ist **sinnvoll**, wenn

(28) Vgl. § 51a Abs. 2e EStG. (29) Siehe § 51a Abs. 2d EStG. (30) Siehe hierzu § 32d Abs. 2 Nr. 3 EStG. (31) Insbesondere denkbar bei einem zu versteuernden Einkommen bis zu ca. 17.000 Euro (Ehepartner: 34.000 Euro). (33) Vgl. § 43a Abs. 3 Satz 4 und 5 EStG. Zu beachten ist dabei, dass bei seit 2009 angeschafften Aktien Veräußerungsverluste grundsätzlich nur mit Veräußerungsgewinnen aus Aktienverkäufen verrechnet werden dürfen.

- die Besteuerung von Gewinnausschüttungen aus einer **Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft** in Höhe von **60 %** der Erträge mit dem persönlichen Steuersatz (sog. **Teileinkünfteverfahren**) günstiger ist als der Kapitalertragsteuerabzug. Das Teileinkünfteverfahren kann auch dann vorteilhaft sein, wenn z. B. Zinsen im Zusammenhang mit der Finanzierung des Kapitalanteils angefallen sind und (teilweise) als Werbungskosten berücksichtigt werden sollen. Ein entsprechender Antrag ist möglich bei einer Kapitalbeteiligung von mindestens 25 % oder bei mindestens 1 % und beruflicher Tätigkeit mit maßgeblichem unternehmerischen Einfluss auf die Gesellschaft.<sup>30</sup>
- die Besteuerung **sämtlicher** Kapitalerträge mit dem persönlichen Einkommensteuersatz günstiger ist als der 25 %ige Kapitalertragsteuerabzug (sog. **Günstigerprüfung**).<sup>31</sup> Dies kann z. B. auch durch Berücksichtigung von Verlusten aus anderen Einkunftsarten eintreten.
- der Kapitalertragsteuerabzug **zu hoch** gewesen ist; das ist u. a. möglich, wenn kein Freistellungsauftrag erteilt wurde und deshalb der Sparer-Pauschbetrag von 801 Euro (Ehepartner: 1.602 Euro)<sup>32</sup> nicht – oder nicht vollständig – berücksichtigt werden konnte.
- (Veräußerungs-) **Verluste** aus Kapitalvermögen mit positiven Kapitaleinkünften verrechnet werden sollen.

Soweit z. B. Banken, Sparkassen oder Finanzdienstleister bei privaten Kapitalerträgen **Steuerbescheinigungen** teilweise nicht mehr automatisch ausstellen, sind diese ggf. anzufordern, wenn die Einbeziehung von Kapitalerträgen in die Einkommensteuer-Veranlagung beabsichtigt ist.

Für **Verluste**, die in einem **Bankdepot** angefallen sind und nicht in diesem Depot zur zukünftigen Verlustverrechnung vorgetragen, sondern im Rahmen der Einkommensteuer-Veranlagung mit anderen (Veräußerungs-) Gewinnen verrechnet werden sollen, ist eine entsprechende **Bescheinigung** der Bank erforderlich.<sup>33</sup>

(26) Bei Kirchensteuerpflicht ermäßigt sich die Abgeltungsteuer (siehe § 32d Abs. 1 Satz 3 ff. EStG); der ermäßigte Abgeltungsteuersatz beträgt bei 9 % Kirchensteuer 24,45 % bzw. 24,51 % bei 8 % Kirchensteuer. (27) Soweit der Darlehensnehmer die Zinsen als Werbungskosten/Betriebsausgaben geltend machen kann und ein **Beherrschungsverhältnis** vorliegt (siehe dazu BMF-Schreiben vom 18.01.2016 – IV C 1 – S 2252/08/10004, BStBl 2016 I S. 85, Rz. 136) oder bei Zinsen an GmbH-Gesellschafter bzw. deren Angehörige (bei mindestens **10 %iger Beteiligung**) gilt für entsprechende Kapitalerträge der persönliche Einkommensteuersatz. (32) Ab 2023 gilt ein Sparer-Pauschbetrag von 1.000 Euro (Ehepartner: 2.000 Euro).



# RECHTMÄßIGKEIT - SÄUMNISZUSCHLÄGE - ZINSEN

## 8

### Höhe der Säumniszuschläge und Aussetzungszinsen rechtmäßig?

Bei nicht rechtzeitiger Zahlung von Steuern werden Säumniszuschläge fällig. Diese betragen 1% pro angefangenen Monat für den auf den nächsten durch 50 Euro teilbaren abgerundeten fälligen Steuerbetrag (§ 240 Abs. 1 AO). Dies entspricht einem Jahreszinssatz von 12% und ist insbesondere in einer Niedrigzinsperiode relativ hoch.

Der Bundesfinanzhof<sup>5</sup> hat hier allerdings keinen unmittelbaren Zusammenhang gesehen, da die Säumniszuschläge in erster Linie dazu dienen, pünktliche Steuerzahlungen zu gewährleisten, und der Charakter als Zins dahinter zurücktritt.

Letztlich hat es der Steuerzahler in der Hand, Säumniszuschläge durch pünktliche Zahlungen zu vermeiden. Die Höhe der **Säumniszuschläge** wird daher vom Bundesfinanzhof als rechtmäßig angesehen.

Die Funktion der Säumniszuschläge ist insofern auch nicht mit der von sog. Steuerzinsen nach § 233a AO vergleichbar. Diese sind als Folge einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts<sup>6</sup> von 0,5% (ab dem 01.01.2019) auf 0,15% pro Monat herabgesetzt worden.

Fraglich bleibt damit, ob der Zinssatz von 0,5% pro Monat für Stundungs-, Hinterziehungs- und Aussetzungszinsen (§§ 234, 235 und 237 AO) ab 2019 noch rechtmäßig ist. Dazu hatte sich das Bundesverfassungsgericht ausdrücklich nicht geäußert.<sup>7</sup>

Für Aussetzungszinsen, die auf Antrag bei Aufschieben der Fälligkeit von durch Einspruch angefochtenen Steuerbeträgen anfallen, haben Finanzgerichte<sup>8</sup> die Rechtmäßigkeit bejaht. Die weitere Entwicklung bleibt allerdings abzuwarten.

(5) BFH-Urteil vom 15.11.2022 VII R 55/20.

(6) Beschluss vom 08.07.2021 I BvR 2237/14 und I BvR 2422/17 (BVerfGE 158, 282).

(7) Zur Frage der Verfassungswidrigkeit ist ein weiteres Revisionsverfahren vor dem BFH anhängig (Az.: X R 30/21).

(8) FG Münster vom 08.03.2023 6 K 2094/22 E; FG Düsseldorf vom 24.01.2023 12 V 1597/22 A; FG München vom 07.09.2022 15 K 358/22.



## 9

### MoPeG: Neuregelungen bei der GbR

Mit dem Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts (MoPeG)<sup>9</sup>, das am 01.01.2024 in Kraft tritt, werden insbesondere zahlreiche Regelungen zur Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) geändert bzw. erstmalig in das Bürgerliche Gesetzbuch aufgenommen.<sup>10</sup>

Die wichtigsten Neuerungen sind:

- Differenzierung zwischen **rechtsfähiger** (Außen-)GbR und **nicht rechtsfähiger** (Innen-)GbR im Bürgerlichen Gesetzbuch;
- Errichtung eines **Gesellschaftsregisters**, in das sich die rechtsfähige GbR eintragen lassen kann; z. B. für den Erwerb oder die Veräußerung von GmbH-Beteiligungen oder Grundstücken ist die Eintragung in das neue Register verpflichtend;
- **Aufgabe des Gesamthandsprinzips**: Das Gesellschaftsvermögen wird nicht mehr den Gesellschaftern zur gesamten Hand zugewiesen, sondern unmittelbar der Gesellschaft; damit sind aus einem Titel gegen die GbR Zwangsvollstreckungen nur noch gegen die Gesellschaft möglich. Für die Inanspruchnahme der Gesellschafter ist ein gesonderter Titel erforderlich.
- Die Beteiligung an **Gewinn** und **Verlust** sowie die **Stimmrechte** der Gesellschafter richten sich nicht mehr nach Köpfen, sondern grundsätzlich **nach den Beteiligungsverhältnissen**, sofern der Gesellschaftsvertrag nichts anderes regelt.

Etwaige steuerliche Auswirkungen der Neuregelungen sind aktuell noch unklar. Nach dem Willen des Gesetzgebers sollen die zivilrechtlichen Änderungen nicht zu Änderungen der ertragsteuerlichen Grundsätze bei der Besteuerung von Personengesellschaften führen.

<sup>(9)</sup> BGBl 2021 I S. 3436.  
<sup>(10)</sup> Siehe §§ 705 ff. BGB.

## 10

### Erstattung von Vorsteuerbeträgen aus sog. Drittstaaten (Nicht-EU-Staaten)

In Deutschland ansässige Unternehmer bzw. Unternehmen, die ausländische Leistungen in einem Nicht-EU-Staat bezogen und entsprechende Vorsteuerbeträge (z. B. anlässlich von Geschäftsreisen) entrichtet und selbst keine steuerpflichtigen Umsätze in dem jeweiligen Staat erbracht haben, können sich die ausländische Vorsteuer erlassen lassen (Vorsteuer-Vergütungsverfahren). Eine Vergütung der Vorsteuer erfolgt jedoch regelmäßig nur in den Drittstaaten, zu denen bezüglich der Vorsteuererstattung eine sog. Gegenseitigkeit<sup>(11)</sup> besteht.

Im Gegensatz zum elektronischen Verfahren bei der Erstattung von Vorsteuerbeträgen aus EU-Mitgliedstaaten (über das BZSt-Online-Portal) können Vergütungsanträge gegenüber Drittstaaten nur direkt bei der ausländischen Erstattungsbehörde<sup>(12)</sup> oder über die entsprechende ausländische Handelskammer<sup>(13)</sup> eingereicht werden. Eine hierfür regelmäßig erforderliche Bestätigung der Unternehmereigenschaft stellt das zuständige Finanzamt aus; die Bescheinigung wird aber nur erteilt, wenn der Unternehmer vorsteuerabzugsberechtigt ist, also nicht, wenn er nur steuerfreie Umsätze ausführt oder Kleinunternehmer ist.<sup>(14)</sup>

Vergütungsanträge sind spätestens bis zum 30. Juni des auf das Jahr der Ausstellung der Rechnung folgenden Kalenderjahres zu stellen. Beizufügen sind neben der Unternehmerbescheinigung Originalrechnungen bzw. Einfuhrbelege. Regelmäßig ausgeschlossen ist die Erstattung von Vorsteuerbeträgen, die auf den Bezug von Kraftstoffen entfallen.<sup>(15)</sup> Zu beachten ist, dass ggf. länderweise unterschiedliche Mindestvergütungsbeträge erreicht werden müssen.

(11) Siehe Abschn. 18.11 Abs. 4 UStAE sowie das aktuelle Verzeichnis der Länder mit Gegenseitigkeit (BMF-Schreiben vom 09.11.2022 – III C 3 – S 7359/19/10005, BStBl 2022 I S. 1585). (12) Adressdaten der ausländischen Behörden sowie Informationen, Formulare und Anleitungen siehe teilweise unter [www.bzst.de](http://www.bzst.de). (13) (Kontakt-)Hilfen unter [www.ahk.de](http://www.ahk.de) – Recht & Steuern – Mehrwertsteuerrückstattung. (14) Siehe Abschn. 18.16 UStAE. (15) Zur deutschen Regelung vgl. § 18 Abs. 9 Satz 6 UStG. (16) Zur Zuordnung von Eingangsleistungen zum Unternehmen bei teilweiser unternehmensfremder (privater) Verwendung siehe Informationsbrief April 2023 Nr. 5. (17) Vgl. BFH-Urteil vom 19.07.2011 XI R 29/10 (BStBl 2012 II S. 438). (18) Vgl. BFH-Urteil vom 07.12.2022 XI R 16/21. (19) Siehe dazu BMF-Schreiben vom 27.02.2023 – III C 2 – S 7220/22/10002 (BStBl 2023 I S. 351).

## 11

### Photovoltaik-Anlagen: Umsatzsteuer bei Anschaffung, Entnahme und Reparatur

Bei unternehmerischer Verwendung der Anlage konnte die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer abgezogen werden.<sup>(16)</sup>

Wird im Zusammenhang mit der Installation einer PV-Anlage auch das Dach eines zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäudes neu eingedeckt, kann der Vorsteuerabzug aus der Dacherneuerung scheitern, wenn der Nutzung durch die PV-Anlage nur ein Anteil von weniger als 10 % zugerechnet wird (im Verhältnis zur Nutzung des **Daches** zur **Wohnungsnutzung**).<sup>(17)</sup>

Wurde das Dach jedoch bei der Installation der PV-Anlage beschädigt und wurde der Schaden erst nach Jahren bemerkt, kann nach einem neueren Urteil des Bundesfinanzhofs<sup>(18)</sup> ein Vorsteuerabzug (entsprechend dem bei der **PV-Anlage**) aus der Reparatur bzw. der Schadensbeseitigung in Betracht kommen.

Durch das Jahressteuergesetz 2022 wurde der Umsatzsteuersatz für die Lieferung und Installation von PV-Anlagen ab **01.01.2023** auf **0%** gesenkt (vgl. § 12 Abs. 3 UStG). Die Finanzverwaltung hat dazu jetzt Stellung genommen.<sup>(19)</sup> Unternehmer können danach eine **vor** dem **01.01.2023** erworbene PV-Anlage vollständig ihrem Unternehmen zuordnen und im vollen Umfang den Vorsteuerabzug geltend machen; im Gegenzug unterliegt der privat verbrauchte Strom der Wertabgabenbesteuerung. Dies gilt auch weiterhin.

Neu ist, dass eine **vor 2023** erworbene PV-Anlage ab 2023 mit einem Umsatzsteuersatz von **0 % entnommen** werden kann. Die Entnahme der gesamten PV-Anlage ist aber nur zulässig, wenn zukünftig **mehr als 90 %** des erzeugten Stroms für **nichtunternehmerische** (d. h. private) Zwecke verwendet werden. ...

# PHOTOVOLTAIK - BETRIEBSAUSGABENPAUSCHALE

Nach Auffassung der Finanzverwaltung ist diese Voraussetzung erfüllt, wenn der Betreiber **beabsichtigt**, zukünftig mehr als 90 % des mit der Anlage erzeugten Stroms für private Zwecke zu verwenden. Davon ist aus Vereinfachungsgründen auch auszugehen, wenn ein Teil des mit der PV-Anlage erzeugten Stroms z. B. in einer Batterie gespeichert wird. Ausreichend ist auch, wenn eine Rentabilitätsrechnung eine Nutzung für unternehmensfremde Zwecke von über 90 % nahelegt.

Eine Vorsteuerberichtigung erfolgt im Fall einer Entnahme mit 0 % Umsatzsteuer nicht.<sup>19</sup>

Die Entnahme eines **Teils** einer ursprünglich zulässigerweise dem Unternehmen zugeordneten PV-Anlage ist **nicht** zulässig.

## 12

### Erhöhung der Betriebsausgabenpauschalen für bestimmte Berufsgruppen ab 2023

Bestimmte freiberuflich bzw. selbständig tätige Berufsgruppen haben die Möglichkeit, statt der tatsächlichen Kosten eine **Betriebsausgabenpauschale** zu berücksichtigen.

Dies soll der Vereinfachung dienen und bietet den Vorteil, dass die einzelnen Ausgaben nicht detailliert aufgezeichnet werden müssen.

Der Abzug tatsächlicher Betriebsausgaben kann jedoch günstiger sein, zumal dann auch Fahrt- bzw. Reisekosten, Verpflegungsmehraufwendungen und die Kosten bzw. Pauschalen für das häusliche Arbeitszimmer oder den Heimarbeitsplatz<sup>20</sup> einbezogen werden können.

Aufgrund der Inflation steigen die tatsächlichen Betriebsausgaben, während betragsmäßig begrenzte Pauschalen gleichbleibend sind und somit einen Teil ihrer positiven Wirkung verlieren. Daher hat die Finanzverwaltung die Höchstbeträge bzw. die Pauschalen ab 2023 teilweise erhöht. Dies betrifft folgende Berufsgruppen:

- Für eine **hauptberufliche** selbständige schriftstellerische oder journalistische Tätigkeit beträgt die Betriebsausgabenpauschale 30 % der Einnahmen, künftig höchstens **3.600 Euro** (bisher: 2.455 Euro) jährlich.<sup>21</sup>
- Für eine wissenschaftliche, künstlerische oder schriftstellerische **Nebentätigkeit** (auch Vortrags- oder nebenberufliche Lehr- und Prüfungstätigkeit) beträgt die Pauschale künftig 25 % der Betriebseinnahmen, begrenzt auf **900 Euro** (bisher: 614 Euro) jährlich für alle Nebentätigkeiten dieser Vereinfachungsregelung zusammen. Insbesondere für eine nebenberufliche Vortrags-, Lehr- und Prüfungstätigkeit sowie eine künstlerische Nebentätigkeit kann auch die **Steuerbefreiung** nach § 3 Nr. 26 EStG (sog. Übungsleiterpauschale) in Betracht kommen. Danach sind Einnahmen derzeit bis zur Höhe von 3.000 Euro im Jahr steuerfrei; die Betriebsausgabenpauschale ist insoweit nicht anzuwenden.
- Für die selbständige Tätigkeit als **Kindertagespflegeperson** beträgt die Pauschale **400 Euro** (bisher: 300 Euro) je betreutes Kind und Monat und für sog. Freihalteplätze 50 Euro (bisher: 40 Euro) je Platz und Monat.<sup>22</sup>



(19) Siehe dazu BMF-Schreiben vom 27.02.2023 – III C 2 – S 7220/22/10002 (BStBl 2023 I S. 351). (20) § 4 Abs. 5 Nr. 6b und 6c EStG; vgl. auch Informationsbrief Februar 2023 Nr. 1.

(21) Siehe BMF-Schreiben vom 06.04.2023 – IV C 6 – S 2246/20/10002 (BStBl 2023 I S. 671), bisher H 18.2 „Betriebsausgabenpauschale“ EStH. (22) BMF-Schreiben vom 06.04.2023 – IV C 6 – S 2246/19/10004 (BStBl 2023 I S. 669).



# HAUSHALTSNAHE DIENSTLEISTUNGEN

## 13

### Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen

Für Aufwendungen im Zusammenhang mit Erhaltungs-, Renovierungs-, Instandsetzungs- und Modernisierungsarbeiten in einem im EU-/EWR-Raum liegenden **privaten Haushalt** oder der Pflege des dazugehörigen Grundstücks kann eine Steuerermäßigung in Form eines Abzugs von der Einkommensteuer in Anspruch genommen werden (siehe § 35a Abs. 2 und 3 EStG).

Die Steuerermäßigung beträgt **20 % der Arbeitskosten**<sup>23</sup> für

#### Höchstmögliche Steuerermäßigung im Jahr

##### haushaltsnahe Dienstleistungen (bis zu 20.000 €):

z.B. Putz-, Reinigungsarbeiten in der Wohnung, Gartenpflege wie Rasenmähen, Heckenschneiden usw., Betreuung von Haustieren<sup>24</sup>; haushaltsnahe Pflege- und Betreuungsleistungen (auch durch Angehörige) sowie Dienstleistungen bei eigener Heimunterbringung<sup>25</sup>

4.000 €

##### Handwerkerleistungen (bis zu 6.000 €):

Renovierungs-, Modernisierungs- und Erweiterungsarbeiten durch Handwerker, Gartengestaltung, Reparatur bzw. Wartung von Heizung, Küchengeräten usw., Schornsteinfegerleistungen

1.200 €

Nach § 35a Abs. 4 EStG ist die Steuerermäßigung auf Leistungen begrenzt, die im eigenen Haushalt oder bei Pflege- und Betreuungsleistungen im Haushalt des Betreuten<sup>26</sup> erbracht werden. Zum „**Haushalt**“ können auch **mehrere** räumlich voneinander getrennte Orte (z.B. Zweit-, Wochenend- oder Ferienwohnungen) gehören. Auch Leistungen, die außerhalb der Grundstücksgrenzen erbracht werden, können begünstigt sein, wenn die Arbeiten z. B. auf angrenzendem **öffentlichen Grund** durchgeführt werden.<sup>27</sup> Hierunter fallen auch Kosten für die Reinigung und Schneeräumung des angrenzenden öffentlichen **Gehwegs** (z. B. **Winterdienst**), nicht jedoch der Fahrbahn einer öffentlichen Straße.<sup>28</sup> Öffentlichrechtliche Abgaben für Straßenreinigung oder für Müll- und Abwasserentsorgung können nicht berücksichtigt werden.<sup>29</sup>

(23) Einschließlich Maschinen- und Fahrtkosten, ohne Materialeinsatz (siehe BMF-Schreiben vom 09.11.2016 – IV C 8 – S 2296-b/07/10003, BStBl 2016 I S. 1213), Rz. 36 ff. (24) Siehe BFH-Beschluss vom 25.09.2017 VI B 25/17 (BFH/NV 2018 S. 39) und Informationsbrief März 2018 Nr. 5. (25) Siehe BFH-Urteil vom 03.04.2019 VI R 19/17 (BStBl 2019 II S. 445) sowie Informationsbrief September 2019 Nr. 3. (26) Siehe auch BFH-Urteil vom 12.04.2022 VI R 2/20 und Informationsbrief Oktober 2022 Nr. 6. (27) Erschließungs- oder Straßenausbaubeiträge für eine allgemeine Straße sind nicht begünstigt (siehe BFH-Urteil vom 28.04.2020 VI R 50/17, BStBl 2022 II S. 18, sowie Informationsbrief Dezember 2020 Nr. 7). (28) Vgl. BMF-Schreiben vom 01.09.2021 – IV C 8 – S 2296-b/21/10002 (BStBl 2021 I S. 1494) sowie Informationsbrief März 2021 Nr. 6 und Dezember 2021 Nr. 6. (29) Siehe BMF-Schreiben vom 09.11.2016 (Fußnote 23), Anlage 1 „Straßenreinigung“ und „Müllabfuhr“. (30) Vgl. BMF-Schreiben vom 09.11.2016 (Fußnote 23), Rz. 3. (31) Siehe BMF-Schreiben vom 09.11.2016 (Fußnote 23), Rz. 26 und 27. (32) Siehe BMF-Schreiben vom 09.11.2016 (Fußnote 23), Rz. 21 und Anlage 1.

Der Begriff „im Haushalt“ ist allerdings nicht in jedem Fall mit dem tatsächlichen Bewohnen gleichzusetzen. So können beim **Umzug** in eine andere Wohnung nicht nur die Umzugsdienstleistungen und Arbeitskosten im Zusammenhang mit der „neuen“ Wohnung, sondern z. B. auch die Renovierungsarbeiten an der bisherigen Wohnung berücksichtigt werden.<sup>30</sup>

Die Steuerermäßigung kann nicht nur von (Mit) Eigentümern einer Wohnung, sondern auch von **Mietern** in Anspruch genommen werden. Dies setzt voraus, dass das gezahlte Hausgeld bzw. die gezahlten Nebenkosten Beträge umfassen, die für begünstigte haushaltsnahe Dienstleistungen und handwerkliche Tätigkeiten abgerechnet wurden. Der auf den Mieter entfallende Anteil an den Aufwendungen muss aus einer Jahresabrechnung hervorgehen oder durch eine Bescheinigung (des Vermieters bzw. Verwalters) nachgewiesen werden.<sup>31</sup>

**Nicht** begünstigt sind handwerkliche Tätigkeiten im Rahmen einer **Neubaumaßnahme**; hierunter fallen Arbeiten, die im Zusammenhang mit der **Errichtung** eines Haushalts bis zu dessen Fertigstellung anfallen.<sup>32</sup>

Das bedeutet, dass z. B. Arbeitskosten für einen **nachträglichen** Dachgeschossausbau (auch bei einer Nutz-/Wohnflächenerweiterung), für eine nachträgliche Errichtung eines Carports, einer Fertiggarage, eines Wintergartens oder einer Terrassenüberdachung, für eine spätere Gartenneuanlage sowie für Außenanlagen wie Wege, Einzäunungen usw. grundsätzlich nach § 35a Abs.3 EStG **begünstigt** sind.

Voraussetzung für die Steuerermäßigung ist u. a., dass eine entsprechende Rechnung vorliegt und die Zahlung **unbar** (auf das Konto des Dienstleisters) erfolgt ist; dies gilt auch für Abschlagszahlungen.

Für die Berücksichtigung der Steuerermäßigung im jeweiligen Kalenderjahr kommt es grundsätzlich auf den **Zeitpunkt der Zahlung** an.