

## Mandanten-Rundschreiben für Freiberufler Nr. 2/2024

Sehr geehrte Damen und Herren,

zum Jahreswechsel 2023/2024 gab es eine Reihe von Gesetzesänderungen mit Auswirkungen auf das Steuerrecht. So wurde u.a. der Mindestlohn angehoben und die Minijob-Grenze dynamisiert, d.h. sie richtet sich künftig nach der Höhe des Mindestlohns (Nr. 5). Wer ein EDV-gestütztes Fahrtenbuch führen will, muss die daran gestellten steuerlichen Anforderungen beachten (Nr. 4). Bei der Anwendung des umsatzsteuerlichen Nullsteuersatzes auf die Lieferung einer Photovoltaikanlage muss unterschieden werden, welche Nebenleistungen ebenfalls begünstigt sind und welche nicht (Nr. 8).

Mit freundlichen Grüßen

### Aus dem Inhalt:

- 1 **Umzugskosten:** Neue Pauschalen ab 1.3.2024
- 2 **Ist-Besteuerung:** Widerruf bei missbräuchlicher Gestaltung
- 3 **Aufmerksamkeiten für Arbeitnehmer:** Wann sind sie steuerfrei?
- 4 **Firmenwagen:** Anforderungen an ein EDV-gestütztes Fahrtenbuch
- 5 **Mindestlohn:** Neue Werte ab 1.1.2024
- 6 **Vereinnahmte Mahngebühren:** Als Schadenersatz umsatzsteuerfrei
- 7 **Sachbezüge:** Neue Werte ab 1.1.2024
- 8 **Photovoltaikanlagen:** Anwendung des Nullsteuersatzes
- 9 **Energiepreispauschale:** Besteuerung verfassungswidrig?

## 1 Umzugskosten: Neue Pauschalen ab 1.3.2024

Das BMF hat im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder die maßgebenden Beträge für **umzugsbedingte Unterrichtskosten und sonstige Umzugsauslagen ab 1.3.2024** erhöht. Arbeitgeber können als sonstige Umzugskosten die folgenden Pauschalen an ihre Arbeitnehmer erstatten:

- a) **Umzugsbedingte Unterrichtskosten:** Höchstbetrag je Kind 1.286 Euro.
- b) **Pauschale Beträge für sonstige Umzugsauslagen:**
  - für **Berechtigte** 964 Euro,
  - für **jede andere Person** (Ehegatte/Lebenspartner, ledige Kinder sowie Stief- und Pflegekinder, die auch nach dem Umzug mit dem Berechtigten in häuslicher Gemeinschaft leben) 643 Euro,
  - für **Berechtigte**, die am Tag **vor dem Einladen des Umzugsguts keine Wohnung** hatten oder **nach dem Umzug keine eigene Wohnung** eingerichtet haben, 193 Euro.

Die bisherigen Beträge sind **nicht mehr anzuwenden** für Umzüge, bei denen der Tag vor dem Einladen des Umzugsguts nach dem 29.2.2024 liegt. Der Arbeitgeber kann darüber hinaus die folgenden Beträge **steuerfrei erstatten**:

- die tatsächlichen Auslagen für den Transport von Möbeln, Hausrat, Kleidung usw.;
- Reisekosten im Zusammenhang mit dem Umzug von der bisherigen zur neuen Wohnung;
- vor dem Umzug zwei Reisen einer Person oder eine Reise für zwei Personen, um eine Wohnung am neuen Tätigkeitsort zu suchen und zu besichtigen;
- Miete für die bisherige Wohnung, die nach dem Umzug weitergezahlt werden muss, weil der Mietvertrag nicht kurzfristig gekündigt werden kann;
- Miete für die neue Wohnung, die für die Zeit vor dem Umzug gezahlt wird, und
- Kosten eines Maklers für die Vermittlung einer Mietwohnung (Hinweis: Kosten eines Maklers für die Vermittlung von Wohneigentum sind nicht abziehbar, auch nicht bis zu der Höhe, die bei der Vermittlung einer Mietwohnung angefallen wären).

Arbeitgeber können ihren Arbeitnehmern die Kosten für einen Umzug steuerfrei erstatten, **wenn der Umzug beruflich veranlasst ist**. Neben den Pauschalen kann der Arbeitgeber die vorstehend aufgeführten Kosten steuerfrei übernehmen bzw. erstatten, wenn der Arbeitnehmer die Kosten belegmäßig nachweist. Falls der Arbeitgeber die beruflichen Umzugskosten nicht erstattet, kann der Arbeitnehmer diese in seiner Einkommensteuererklärung als Werbungskosten geltend machen. Der Unternehmer kann für seinen eigenen beruflich veranlassten Umzug dieselben Aufwendungen als Betriebsausgaben abziehen.

## 2 Ist-Besteuerung: Widerruf bei missbräuchlicher Gestaltung

Es liegt keine missbräuchliche Gestaltung vor, wenn der Leistungsempfänger den Vorsteuerabzug bereits in Anspruch nehmen kann, während beim leistenden Unternehmer aufgrund der Ist-Besteuerung noch keine Umsatzsteuer entstanden ist. Dieses umsatzsteuerrechtliche Ergebnis beruht nicht auf einer missbräuchlichen Gestaltung derjenigen, die am Leistungsaustausch beteiligt sind, sondern darauf, dass Deutschland die EU-Regelungen unzutreffend umgesetzt hat.

### Beispiel:

*Der Kläger war als Geschäftsführer verschiedener Firmen (Leistungsempfänger) unternehmerisch tätig. Diesen erteilte er in erheblichem Umfang Rechnungen mit gesondertem Ausweis von Umsatzsteuer, die von den Leistungsempfängern jedoch nur über Verrechnungskonten gebucht und über mehrere Jahre hinweg nicht bezahlt wurden. In den Rechnungen waren weder Zahlungsfristen noch Fälligkeiten ausgewiesen.*

*Das Finanzamt (FA) war der Auffassung, dass ein zeitnaher Zufluss der Entgelte für die abgerechneten Leistungen beim Kläger nicht angestrebt worden sei. Das FA widersprach daraufhin die Genehmigung zur Besteuerung der Umsätze nach vereinnahmten Entgelten, weil der sofortige Vorsteuerabzug bei den Leistungsempfängern bei fehlender Vereinnahmung der Entgelte für die Umsätze beim Kläger (insbesondere bei nahestehenden Personen) die Vermutung zulasse, dass die Ist-Besteuerung missbraucht werde. Das Finanzgericht wies die hiergegen gerichtete Klage ab.*

Der BFH hob die Entscheidung des Finanzgerichts auf und gab der Klage statt. Das FA kann sich nicht auf eine mögliche Gefährdung des Steueraufkommens berufen, weil den Leistungsempfängern nach EU-Recht der Vorsteuerabzug erst zusteht, wenn diese die Umsatzsteuer an den Kläger gezahlt haben. In dieser Situation kommt es nicht darauf an, ob dieses Ergebnis durch eine richtlinienkonforme Auslegung gefunden werden kann oder ob der Gesetzgeber dazu zunächst das nationale Recht anpassen muss. Gemäß EU-Recht ist bei der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten der Anspruch auf Vorsteuerabzug erst mit Bezahlung der Rechnung möglich. Das deutsche Recht entspricht diesen Vorgaben des EU-Rechts nicht und müsste daher auf nationaler Ebene neu geregelt werden.

Die vom FA angeführte Gefährdung des Steueraufkommens beruht auf der unionsrechtlich unzutreffenden Prämisse, dass bei Leistungsbezug vom Kläger den Leistungsempfängern der sofortige Vorsteuerabzug zusteht. Dies trifft jedoch nicht zu. Somit ist die **Ablehnung des Antrags auf Ist-Besteuerung** durch das FA **ermessenswidrig**, weil sie auf sachwidrigen Gründen beruht. Soweit der Unternehmer wegen der Ist-Besteuerung Finanzierungsvorteile erlange, ist dies allein kein Ablehnungsgrund. Der Gesichtspunkt einer Gefährdung des Steueraufkommens kann bei der Ermessensentscheidung des Finanzamts

zwar von besonderer Bedeutung sein. Zu berücksichtigen ist jedoch, dass die Gefährdung erst durch die Inanspruchnahme des Vorsteuerabzugs entsteht.

Das bedeutet, dass es kraft Unionsrechts nicht zu einem Missbrauch kommen kann. Die Frage, ob dem leistenden Unternehmer die Ist-Besteuerung gestattet wird, hat nur Auswirkung darauf, ob sowohl die Umsatzsteuer als auch das Recht auf Vorsteuerabzug bereits bei Ausführung des Umsatzes oder erst bei Vereinnahmung entstehen. Ein zeitliches Auseinanderfallen, das durch den Widerruf der Gestattung gegenüber dem Kläger verhindert werden soll, ist unionsrechtlich nicht möglich. Es beruht nicht auf dem beanstandeten Verhalten des Klägers, sondern (wenn überhaupt) auf der unzutreffenden Umsetzung des Unionsrechts in der Bundesrepublik Deutschland.

### 3 Aufmerksamkeiten für Arbeitnehmer: Wann sind sie steuerfrei?

Aufmerksamkeiten sind Sachzuwendungen/Geschenke des Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer, die überwiegend betrieblich veranlasst sind und im gesellschaftlichen Verkehr üblicherweise gewährt werden. Sie dürfen beim Arbeitnehmer nur zu einer unwesentlichen Bereicherung führen. Eine nur **unwesentliche und damit lohnsteuerfreie Bereicherung** nimmt die Finanzverwaltung bei Sachzuwendungen bis 60 Euro an, die der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer z.B. aufgrund eines persönlichen Ereignisses zukommen lässt (z.B. Geburtstag, Hochzeit, Geburt eines Kindes, Taufe, Kommunion, Konfirmation). Der Unternehmer kann den Vorsteuerabzug aus den Aufwendungen geltend machen, auch wenn es sich um nicht umsatzsteuerbare Umsätze handelt. Es muss sich um **Sachzuwendungen** des Arbeitgebers handeln. **Geldzuwendungen sind nicht begünstigt**. Aufmerksamkeiten sind daher z.B. Blumen, Bücher, CDs bzw. DVDs (Tonträger) oder Genussmittel.

Der Wert der Sachzuwendung darf nur gering sein. Konkretisiert wird dies durch die Lohnsteuerrichtlinien. Hier hat die Finanzverwaltung eine Nichtbeanstandungsgrenze von 60 Euro festgelegt. Das heißt, der Wert des Geschenks an den Arbeitnehmer darf **maximal bei 60 Euro** liegen (Brutobetrag inklusive Umsatzsteuer). Hierbei handelt es sich um eine **steuerliche Freigrenze** und nicht um einen Freibetrag. Das heißt, wenn das Geschenk mehr als 60 Euro (z.B. 61 Euro) gekostet hat, ist der gesamte Betrag steuerpflichtig und nicht nur der Differenzbetrag von einem Euro.

Als steuerfreie Aufmerksamkeiten gelten auch Getränke und Genussmittel, die der Arbeitgeber seinen Mitarbeitern unentgeltlich oder verbilligt zum Verzehr im Betrieb zur Verfügung stellt, wie z.B. Obst, Tee, Kaffee, Mineralwasser oder Pausen-Snacks (hierbei kommt es letztlich nicht auf die Einhaltung der 60-Euro-Grenze an).

#### Beispiel:

*Der Arbeitgeber stellt seinen Arbeitnehmern Mineralwasser und andere Getränke kostenlos zur Verfügung. Jeder*

*Mitarbeiter kann sich frei bedienen. Wer von ihnen von dem Angebot Gebrauch macht und wie intensiv jeder Mitarbeiter dieses Angebot nutzt, braucht nicht festgehalten zu werden, weil die Getränkeüberlassung zum Verzehr im Betrieb generell steuerfrei ist.*

Von einer steuerfreien Aufmerksamkeit ist auch auszugehen, wenn der Arbeitgeber den Mitarbeitern anlässlich und während eines außergewöhnlichen Arbeitseinsatzes, z.B. während einer betrieblichen Besprechung oder Sitzung, kostenlos oder verbilligt Speisen im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse zur Verfügung stellt. Ein „ganz überwiegendes Arbeitgeberinteresse“ liegt vor, wenn durch die Verköstigung der Arbeitsablauf günstig beeinflusst wird. **Aber:** Auch bei einem außergewöhnlichen Arbeitseinsatz ist die 60-Euro-Grenze zu beachten.

### 4 Firmenwagen: Anforderungen an ein EDV-gestütztes Fahrtenbuch

Wird ein Firmenwagen auch für private Fahrten genutzt, ist der Wert der privaten Nutzung als Entnahme dem Gewinn hinzuzurechnen. Dieser Wert kann anhand der 1-Prozent-Regelung oder mittels eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs ermittelt werden. Ein Fahrtenbuch ist nur dann ordnungsgemäß, wenn es eine geschlossene äußere Form aufweist und die Eintragungen zeitnah erfolgen. Das gilt auch für ein Fahrtenbuch, das mithilfe eines Computerprogramms erstellt wird.

Eine äußere geschlossene Form kann bei einem Fahrtenbuch, das mithilfe eines Computerprogramms erstellt wird, nur dann vorliegen, wenn nachträgliche Veränderungen an den eingegebenen Daten technisch ausgeschlossen sind oder in der Datei dokumentiert werden und nachvollziehbar sind. Veränderungen müssen bereits bei gewöhnlicher Einsichtnahme in das elektronische Fahrtenbuch erkennbar sein. Eine äußere geschlossene Form liegt bei einem Fahrtenbuch, das mithilfe eines Computerprogramms erstellt wurde, nur dann vor, wenn sich alle erforderlichen Angaben unmittelbar aus dem Fahrtenbuch selbst ergeben. Ein Verweis auf ergänzende Unterlagen ist nur zulässig, wenn der geschlossene Charakter der Fahrtenbuchaufzeichnungen dadurch nicht beeinträchtigt wird. Das bedeutet, dass nachträgliche Änderungen unmittelbar im Fahrtenbuch selbst offenzulegen sind und nicht nur in einer Protokolldatei, die nur für eine begrenzte Zeit zur Verfügung steht.

Die **Eintragungen** müssen **zeitnah** erfolgen. Das ist nur dann der Fall, wenn der Freiberufler die Eintragungen im Anschluss an die jeweiligen Fahrten vornimmt. Liegen längere Zeiten zwischen den Eintragungen, erfolgen sie nicht zeitnah, auch wenn die Fahrten zunächst auf Zetteln notiert werden. Dabei spielt es keine Rolle, ob die Notizen vernichtet oder aufbewahrt werden. Kann eine zeitnahe Eintragung nicht zweifelsfrei dargelegt werden, dann ist auch die Vollständigkeit der Eintragungen zweifelhaft. Der Wert der Privatnutzung kann dann nur mithilfe der 1-Prozent-Regelung ermittelt werden.

## 5 Mindestlohn: Neue Werte ab 1.1.2024

Die Mindestlohnkommission hat einen Vorschlag vorgelegt, wie sich die Höhe des Mindestlohns ab 1.1.2024 entwickeln soll. Die Bundesregierung ist diesem Vorschlag gefolgt, weshalb die Mindestlohnhöhe durch die „Vierte Verordnung zur Anpassung des Mindestlohns“ vom 29.11.2023 wie folgt angepasst wurde:

- ab 1.1.2024: 12,41 Euro brutto je Zeitstunde
- ab 1.1.2025: 12,82 Euro brutto je Zeitstunde

Die Minijob-Grenze ist dynamisch, weil sie an den gesetzlichen Mindestlohn gekoppelt ist. Das bedeutet, dass die Verdienstgrenze sich künftig immer erhöht, wenn der Mindestlohn steigt. Mit der **Anhebung des gesetzlichen Mindestlohns auf 12,41 Euro pro Stunde wird die Minijob-Grenze zum 1.1.2024 entsprechend auf 538 Euro im Monat erhöht**. Im Jahr 2025 erhöht sich der Mindestlohn auf 12,82 Euro. Die Minijob-Grenze beträgt dann 556 Euro.

Im Jahr 2024 liegt ein Minijob also vor, wenn der regelmäßige Arbeitslohn im Monat nicht mehr als 538 Euro beträgt. Die Dauer der täglichen, wöchentlichen oder monatlichen Arbeitszeit spielt grundsätzlich keine Rolle. Zu berücksichtigen ist jedoch, dass der Mindestlohn pro Stunde nicht unterschritten werden darf.

Folgende Abgaben fallen an, die der Arbeitgeber zusätzlich zu tragen hat:

- |  |               |
|--|---------------|
| – Pauschalbeiträge zur Rentenversicherung:   | 15,00 Prozent |
| – Pauschalbeiträge zur Krankenversicherung:  | 13,00 Prozent |
| – Pauschale Lohnsteuer:                      | 2,00 Prozent  |
| – Umlage 1 bei Krankheit:                    | 1,10 Prozent  |
| – Umlage 2 für Schwangerschaft/Mutterschaft: | 0,24 Prozent  |
| – Insolvenzgeldumlage:                       | 0,06 Prozent  |

Beiträge zur **gesetzlichen Unfallversicherung** sind nach wie vor individuell an den zuständigen Unfallversicherungsträger zu leisten. Der Minijobber ist **grundsätzlich rentenversicherungspflichtig**, sodass er die verbleibenden 3,6 Prozent bis zum vollen Beitragssatz selbst übernehmen muss. Der Minijobber kann sich jedoch von der Versicherungspflicht **befreien lassen (Opt-out)**. Bei einer Befreiung von der Versicherungspflicht zahlt der Arbeitgeber nur den Pauschalbeitrag zur Rentenversicherung. Minijobber, die nicht anderweitig der Versicherungspflicht in der Rentenversicherung unterliegen, verlieren dadurch die Ansprüche auf einen Großteil der Leistungen der gesetzlichen Rentenversicherung.

**Hinweis:** Für Beschäftigungen mit einem Verdienst von 450,01 Euro bis 520 Euro im Monat galten bis zum 31.12.2023 besondere Übergangsregelungen. Diese Regelungen sind **zum 1.1.2024 entfallen**.

## 6 Vereinnahmte Mahngebühren: Als Schadenersatz umsatzsteuerfrei

Erhält ein Freiberufler die Kosten eines gerichtlichen Mahnverfahrens erstattet, handelt es sich insoweit nicht um einen Teil des Entgelts für eine steuerbare Leistung, sondern um Schadenersatz. Die Mahngebühren, die ein Freiberufler von säumigen Zahlern erhebt und aufgrund seiner Geschäftsbedingungen oder anderer Unterlagen (z.B. Mahnschreiben) als solche nachweist, sind ebenfalls nicht das Entgelt für eine besondere Leistung.

**Verzugszinsen, Fälligkeitsszinsen und Prozesszinsen** sind ebenfalls als Schadenersatz zu behandeln. Das Gleiche gilt für Nutzungszinsen, die nach der Abnahme des Werks erhoben werden. **Vertragsstrafen**, die wegen Nichterfüllung oder wegen mangelnder Erfüllung geleistet werden, haben Schadenersatzcharakter. Ist die Vertragsstrafe an den leistenden Unternehmer zu zahlen, dann ist sie nicht Teil des Entgelts für die Leistung. Zahlt der leistende Unternehmer die Vertragsstrafe an den Leistungsempfänger, liegt darin keine Entgeltminderung. Die Entschädigung, die ein Verkäufer nach den Geschäftsbedingungen vom Käufer verlangen kann, wenn dieser innerhalb bestimmter Fristen seinen Verpflichtungen aus dem Kaufvertrag nicht nachkommt, sind als Schadenersatz wegen Nichterfüllung zu behandeln und nicht als Entgelt für eine Leistung.

## 7 Sachbezüge: Neue Werte ab 1.1.2024

Mahlzeiten, die unentgeltlich oder verbilligt an Arbeitnehmer abgegeben werden, sind mit dem anteiligen amtlichen Sachbezugswert der Sozialversicherungsentgeltverordnung als Arbeitsentgelt zu bewerten. Dies gilt auch für Mahlzeiten, die dem Arbeitnehmer während einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit oder im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten zur Verfügung gestellt werden, wenn der Preis der Mahlzeit 60 Euro nicht übersteigt. Der Wert für Mahlzeiten, die ab Kalenderjahr 2024 gewährt werden, beträgt

- für ein Mittag- oder Abendessen 4,13 Euro und
- für ein Frühstück 2,17 Euro.

Bei Vollverpflegung (Frühstück, Mittag- und Abendessen) sind die Mahlzeiten mit dem Wert von 10,43 Euro pro Tag anzusetzen. Diese Werte sind ebenfalls im Rahmen von Reisekostenabrechnungen zu berücksichtigen.

Mahlzeiten, die im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers an die Arbeitnehmer abgegeben werden, **gehören nicht zum Arbeitslohn**. Dies gilt für

- Mahlzeiten im Rahmen von Betriebsveranstaltungen,
- sogenannte Arbeitsessen sowie
- die Beteiligung von Arbeitnehmern an einer geschäftlich veranlassten Bewirtung.

## 8 Photovoltaikanlagen: Anwendung des Nullsteuersatzes

Die **Lieferung einer Photovoltaikanlage** unterliegt umsatzsteuerlich dem Nullsteuersatz. Das bedeutet, dass alle Lieferungen und sonstigen Leistungen, die dazu dienen, die Lieferung der Photovoltaikanlage unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen, als Nebenleistungen zur Lieferung der Photovoltaikanlage einheitlich mit dem Nullsteuersatz zu besteuern sind. Bei gleichzeitiger Anschaffung einer Photovoltaikanlage und eines Stromspeichers in einem einheitlichen (Werk-)Vertrag liegt eine Sachgesamtheit vor, sodass es auf die umsatzsteuerliche Zuordnung der Gesamtanlage ankommt, für die der Nullsteuersatz anzuwenden ist.

**Zu den Nebenleistungen** der Lieferung einer Photovoltaikanlage **zählen** u.a. die Übernahme der Anmeldung in das Marktstammdatenregister (MaStR), die Bereitstellung von Software zur Steuerung und Überwachung der Anlage, die Montage der Solarmodule, die Kabelinstallationen, die Lieferung und der Anschluss des Wechselrichters oder des Zweirichtungszählers, die Lieferung von Schrauben und Stromkabeln, die Herstellung des AC-Anschlusses, die Bereitstellung von Gerüsten oder auch die Lieferung von Befestigungsmaterial, die Erneuerung oder Verbesserung eines Zählerschranks, die Erneuerung oder Verstärkung der Unterkonstruktion einer Photovoltaikanlage (z.B. durch eine Verbreiterung oder Aufdopplung von Sparren) oder auch die Lieferung eines Taubenschutzes.

**Nicht zu den Nebenleistungen** der Lieferung der Photovoltaikanlage **zählen** u.a. die zwingend vorgeschriebenen Maßnahmen (z.B. die Demontage und Neumontage von Platten) bei einem Aufbringen der Photovoltaikanlage auf Dächern mit asbesthaltigen Deckwerkstoffen oder auch die Anpassung einer Blitzschutzanlage.

Bei sogenannten **Solar-Carports** oder **Solar-Terrassenüberdachungen** ist nicht von einem nur unbedeutenden Nebenzweck auszugehen. In diesen Fällen stellt allerdings die Photovoltaikanlage ein eigenständiges Wirtschaftsgut dar. Daher unterliegen die Solarpaneele (mit Halterung), die wesentlichen Komponenten sowie die hierfür erforderlichen Nebenleistungen zur Lieferung der Photovoltaikanlage dem Nullsteuersatz. **Nicht dazu gehört** hingegen die primäre Unterkonstruktion, die den Zweck der Terrassenüberdachung oder des Carports selbst erfüllt.

Aus Vereinfachungsgründen ist davon auszugehen, dass Speicher mit einer nutzbaren Kapazität von **mindestens 5kWh** bestimmt sind, Strom aus begünstigten Solarmodulen zu speichern. Die Lieferung sowie die Installation eines Energiespeichersystems, das erzeugten überschüssigen Strom vollständig oder teilweise chemisch in Wasserstoff speichert, unterliegt dem Nullsteuersatz, wenn keine anderweitige Verwendung des Wasserstoffs außer der Rückumwandlung der im Wasserstoff gespeicherten chemischen Energie in elektrischen Strom zum Verbrauch möglich ist. Das im Rückumwandlungsprozess zwangs-

läufige Entstehen von nutzbarer Wärme ist hierbei unerheblich.

Die **Angabe der Steuernummer** oder der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer ist grundsätzlich auch erforderlich, wenn beim leistenden Unternehmer die Umsatzsteuer nicht erhoben wird, weil er Kleinunternehmer ist, ausschließlich über steuerfreie Umsätze abrechnet oder wenn der Leistungsempfänger Steuerschuldner ist. Beschränkt sich das Unternehmen aber ausschließlich auf den Betrieb einer Photovoltaikanlage sowie ggf. auf eine steuerfreie Vermietung und Verpachtung, wird es nicht beanstandet, wenn in einer Rechnung über die Stromlieferung im Zusammenhang mit der Photovoltaikanlage statt einer Steuernummer die MaStR-Nummer verwendet wird.

**Hinweis zum Wechsel der Besteuerung:** Ein Steuerpflichtiger, der vor dem 1.1.2023 eine Photovoltaikanlage angeschafft und wirksam zur Regelbesteuerung optiert hat, unterliegt auch dann weiterhin der 5-jährigen Bindungsfrist, wenn er die Photovoltaikanlage aus dem Unternehmen entnommen hat. Ein vorzeitiger Wechsel in die Kleinunternehmerregelung ist nicht möglich. Die Einspeisevergütung unterliegt weiterhin der Umsatzsteuer. Ein etwaiger Wechsel in die Kleinunternehmerregelung stellt nur dann eine Änderung der Verhältnisse gegenüber dem ursprünglichen Vorsteuerabzug dar, wenn sich die Photovoltaikanlage noch im Unternehmen befindet. Eine Änderung der Verhältnisse liegt nicht vor, wenn die Entnahme der Anlage nur eine juristische Sekunde vor dem Wechsel in die Kleinunternehmerschaft erfolgt.

## 9 Energiepreispauschale: Besteuerung verfassungswidrig?

Im Jahr 2022 war die Energiepreispauschale (EPP) in aller Munde. Bereits damals hagelte es Kritik mit Blick auf die Besteuerung dieser Entlastungsmaßnahme. Nun prüft das Finanzgericht (FG) Münster die Rechtmäßigkeit der Besteuerung.

Ab September 2022 wurde die EPP als Kompensation für die hohen Energiekosten ausgezahlt. Von der Einmalzahlung in Höhe von 300 Euro profitierten Arbeitnehmer, Selbstständige und schließlich auch Rentner. Aber: sie unterlag der Einkommensteuer. Beanstandet wurde die Besteuerung der EPP schon damals im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens zum Steuerentlastungsgesetz 2022 von vielen Seiten.

Der Deutsche Steuerberaterverband e.V. hatte bereits im April 2022 in einer Stellungnahme (S 05/22) gefordert, von einer Besteuerung der EPP abzusehen. Aus rechtssystematischen Gründen kritisierte er, dass dieser Zuschuss einer Einkunftsart im Einkommensteuergesetz zugeordnet wird. Leider ist das Steuerentlastungsgesetz 2022 ohne Regelung der Steuerpflicht der EPP in Kraft getreten.

Aktuell ist zur Frage der Rechtmäßigkeit der Besteuerung der EPP eine Klage beim Finanzgericht Münster anhängig

(Az. 14 K 1425/23 E). Somit ist davon auszugehen, dass schon bald der BFH oder das Bundesverfassungsgericht die Steuerpflicht dieser Entlastungsmaßnahme unter die Lupe nehmen wird.

## 10 Steigende Steuerbelastung: BDI-Studie zeigt Entwicklung entgegen dem internationalen Trend

Der Bundesverband der Deutschen Industrie (BDI) hat in einer neuen Studie gezeigt, dass die Steuerbelastung in Deutschland gegen den internationalen Trend gestiegen ist.

Die Studie „Wettbewerb der Steuersysteme“ zeigt Deutschland nicht als Gewinner. Im weltweiten Vergleich sind Unternehmen in Deutschland steuerlich so stark belastet wie nirgends sonst. Die nominale Steuerbelastung betrug in Deutschland 2023 durchschnittlich 29,9 Prozent. In Europa liegt die durchschnittliche Steuerbelastung von Kapitalgesellschaften bei 21,1 Prozent. Unter den G7 Staaten liegt Deutschland noch vor Japan, Italien und Kanada.

Die BDI-Untersuchung zeigt, dass in 19 von 27 Staaten die Steuerbelastung zwischen 2008 und 2022 – teils deutlich – gesunken ist. In den USA verringerte sich die Steuerbelastung um 13,4 Prozent, in Frankreich um 9,8 Prozent und in Japan um 8,6 Prozent. Lediglich in vier Staaten stieg die Steuerbelastung, namentlich in Portugal, Lettland, den Niederlanden und Deutschland. In Deutschland stieg die Steuerbelastung seit 2008 um 0,4 Prozent. Der Bund trägt mit der Körperschaftsteuer nur wenig zur Erhöhung bei, da diese mit 15 Prozent unverändert blieb.

Es sind die Gemeinden, die mit der Gewerbesteuer die Unternehmenssteuern maßgeblich beeinflussen. Diese ist abhängig vom lokalen Hebesatz und beträgt durchschnittlich über 14 Prozent. Da die Gemeinden, aus den verschiedensten Gründen, einen erheblichen Finanzbedarf haben, ist mit einer weiteren Steigung der Hebesätze zu rechnen. Damit erhöht sich die Gesamtsteuerbelastung der Unternehmen auch künftig.

## 11 Supersportwagen und Oldtimer: Abzugsverbot der Aufwendungen

Bei der Anschaffung eines Oldtimers, der kaum bewegt wird, kann es sich um eine Aufwendung handeln, die steuerlich nicht abziehbar ist. Das Einkommensteuergesetz verbietet den Betriebsausgabenabzug, wenn es sich um Aufwendungen für Jagd, Fischerei, Segel- oder Motorjachten und ähnliche Zwecke handelt. Die Aufwendungen für

einen Oldtimer oder einen Rennwagen weisen eine ähnliche Nähe zur privaten Lebensführung auf wie die ausdrücklich genannten Aufwendungen.

So bietet der Rennsport ähnliche Möglichkeiten zur sportlichen Betätigung, Unterhaltung, Freizeitgestaltung und Repräsentation wie etwa der Segel-, Reit-, Golf- oder Flugsport. Die Aufwendungen unterliegen dem Abzugsverbot, sofern sich ein Zusammenhang mit der Lebensführung der begünstigten Geschäftsfreunde nicht ausschließen lässt. Nach dem Gesetzestext gilt das Abzugsverbot auch dann, wenn es sich um Aufwendungen für Wirtschaftsgüter handelt, mit denen Gewinne erzielt werden können. Der Gesetzgeber hat nicht darauf abgestellt, ob mit Aufwendungen für Jagd und Fischerei sowie Segel- oder Motorjachten Umsätze generiert oder Gewinne erwirtschaftet werden. Vielmehr wollte der Gesetzgeber durch die Abzugsverbote die tatsächlichen Schwierigkeiten, die bei der Abgrenzung zwischen dem betrieblichen Bereich und der privaten Lebensführung auftreten, in pauschaler Weise lösen.

Nicht vom Abzugsverbot betroffen sind beispielsweise gewerbliche Verpächter von Segel- oder Motorjachten. Das heißt, die Nutzung einer Segel- oder Motorjacht darf in keinem Zusammenhang mit der sportlichen Betätigung, der Unterhaltung von Geschäftsfreunden, der Freizeitgestaltung oder der Repräsentation stehen. Es sollen nur solche Betriebsausgaben vom Abzug ausgeschlossen sein, die auch eine Berührung zur Lebensführung und zur wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Stellung der begünstigten Geschäftsfreunde des Steuerpflichtigen haben.

## 12 Kampf gegen die Finanzkriminalität: Wege sind umstritten

Der richtige Weg im Kampf gegen Geldwäsche und Finanzkriminalität ist unter Sachverständigen umstritten. Das hat eine Anhörung des Finanzausschusses gezeigt. Anlass waren der von der Bundesregierung eingebrachte Entwurf für ein Finanzkriminalitätsbekämpfungsgesetz (20/9648), und ein Antrag der Unionsfraktion (20/9730), die bisher verstreuten polizeilichen Kontroll-, Fahndungs- und Ermittlungsdienste im Bereich der Finanzkriminalität zu bündeln und eine Zollpolizei einzurichten.

Klar ablehnend zu den Plänen der Bundesregierung äußerte sich die Gewerkschaft der Polizei, denn „In der Sache gibt es keine Notwendigkeit, eine neue Behörde zu schaffen.“

Nach Auffassung der Staatsanwaltschaft Köln setze der Gesetzentwurf genau das um, was international von der Organisation zur Bekämpfung von Geldwäsche und Terrorfinanzierung gefordert werde.

## Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für Freiberufler Nr. 2/2024

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	Weitere Informationsquellen
1 <b>Umzugskosten, Pauschalen</b>	BMF-Schreiben vom 28.12.2023, Az. IV C 5 - S 2353/20/10004 :003 <a href="http://www.bundesfinanzministerium.de">www.bundesfinanzministerium.de</a>	§ 9 EStG
2 <b>Ist-Besteuerung</b>	BFH, Urteil vom 12.7.2023, Az. XI R 5/21 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a>	§ 20 UStG; Art. 167 MwStSystemRL
3 <b>Steuerfreie Aufmerksamkeiten</b>	R 19.6 LStR 2023	§ 8 EStG
4 <b>Firmenwagen, EDV</b>	FG Düsseldorf, Urteil vom 24.11.2023, Az. 3 K 1887/22 H(L) <a href="http://www.justiz.nrw.de">www.justiz.nrw.de</a>	§ 6 Abs. 1 EStG
5 <b>Mindestlohn ab 2024</b>	MiLoV4 vom 29.11.2023 <a href="http://www.recht.bund.de">www.recht.bund.de</a>	Gesetz zur Erhöhung des Schutzes durch den gesetzlichen Mindestlohn und zu Änderungen im Bereich der geringfügigen Beschäftigung
6 <b>Mahngebühren</b>	Abschnitt 1.3. UStAE <a href="http://www.bundesfinanzministerium.de">www.bundesfinanzministerium.de</a>	–
7 <b>Sachbezugswerte 2024</b>	BMF-Schreiben vom 7.12.2023, Az. IV C 5 - S 2334/19/10010 :005 <a href="http://www.bundesfinanzministerium.de">www.bundesfinanzministerium.de</a>	§ 8 EStG
8 <b>Photovoltaikanlagen, Nullsteuersatz</b>	BMF-Schreiben vom 30.11.2023, Az. III C 2 - S 7220/22/10002 :013 <a href="http://www.bundesfinanzministerium.de">www.bundesfinanzministerium.de</a>	§ 12 Abs. 3 UStG
9 <b>Energiepreispauschale</b>	DStV e.V., Pressemitteilung vom 23.1.2024; FG Münster-Az. 14 K 1425/23 E <a href="http://www.dstv.de">www.dstv.de</a> ; <a href="http://www.fg-muenster.nrw.de">www.fg-muenster.nrw.de</a>	–
10 <b>Steigende Steuerbelastung</b>	Handelsblatt vom 31.1.2024	Betriebs-Berater, Im Blickpunkt vom 2.2.2024
11 <b>Supersportwagen</b>	FG München, Urteil vom 10.10.2022, Az. 7 K 1693/20 <a href="http://www.gesetze-bayern.de">www.gesetze-bayern.de</a>	§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 und Nr. 7 EStG
12 <b>Finanzkriminalität</b>	hib 54/2024 vom 29.1.2024	–