

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

Sehr geehrte Damen und Herren,

wer Minijobber beschäftigt, sollte nicht nur den ab 1.1.2024 geltenden erhöhten Mindestlohn sowie die erhöhte Minijob-Grenze beachten (Nr. 3), sondern auch die Abgabefrist für die Jahresmeldung über die beschäftigten Minijobber an die Minijob-Zentrale (Nr. 4). Bei der Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften hat das Bundesverfassungsgericht rückwirkend zu deren Gunsten entschieden (Nr. 1). Nutzen Gesellschafter einen Firmenwagen auch privat, kann der Umfang der Privatnutzung und deren steuerliche Bewertung Fragen aufwerfen (Nr. 5 und 6).

Mit freundlichen Grüßen

### Aus dem Inhalt:

- 1 Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen Personengesellschaften:** Übertragung zum Buchwert bei Beteiligungsidentität?
- 2 Britische Limited:** Verwaltung im Inland
- 3 Mindestlohn:** Neue Werte ab 1.1.2024
- 4 Jahresmeldung für Minijobber:** Abgabefrist 15.2. des Folgejahres
- 5 Firmenwagen (1):** Privatnutzung durch Gesellschafter einer Personengesellschaft
- 6 Firmenwagen (2):** Überwiegende betriebliche Nutzung
- 7 Vereinnahmte Mahngebühren:** Als Schadenersatz umsatzsteuerfrei
- 8 Photovoltaikanlagen:** Anwendung des Nullsteuersatzes
- 9 Sachbezüge:** Neue Werte ab 1.1.2024
- 10 Energiepreispauschale:** Besteuerung verfassungswidrig?

## 1 Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen Personengesellschaften: Übertragung zum Buchwert bei Beteiligungside ntität?

Die derzeitige Regelung, wonach Wirtschaftsgüter zum Buchwert übertragen werden können, ist mit dem Grundgesetz unvereinbar, soweit eine Übertragung von Wirtschaftsgütern zum Buchwert zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften ausgeschlossen ist.

### Ausgangsfall:

*Eine gewerblich tätige GmbH & Co. KG veräußerte zwei bebaute Grundstücke aus ihrem Gesamthandsvermögen an eine beteiligungsidentische Schwesterpersonengesellschaft zu einem reduzierten Preis, der mit der Höhe der bilanziellen Buchwerte übereinstimmte. Diese Übertragungsvorgänge wurden steuerlich als erfolgsneutral behandelt.*

*Das Finanzamt (FA) war jedoch der Auffassung, dass der Buchwertverkauf zur vollständigen Aufdeckung der stillen Reserven, die in den übertragenen Grundstücken enthalten waren, geführt habe. Die Übertragung dürfe nicht steuerneutral erfolgen. Das FA berücksichtigte den entsprechenden Gewinn und setzte den Gewerbesteuermessbetrag entsprechend fest.*

*Das Finanzgericht gab der hiergegen gerichteten Klage statt. Auf die Revision des FA hat der BFH das Verfahren ausgesetzt und dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) die Frage vorgelegt, ob die Regelung gegen den allgemeinen Gleichheitssatz verstößt, wonach eine Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften nicht zum Buchwert möglich sei.*

Die gesetzliche Regelung unterscheidet zwischen den Begriffen Überführung und Übertragung. Der Begriff der **Überführung** beschreibt den Transfer von Wirtschaftsgütern, die nicht mit einem Rechtsträgerwechsel einhergehen, während unter dem Begriff **Übertragung** der Transfer eines Wirtschaftsguts mit Rechtsträgerwechsel zu verstehen ist. Da mit dem Transfer eines Einzelwirtschaftsguts zwischen den Gesamthandsvermögen von Schwesterpersonengesellschaften **zivilrechtlich stets ein Rechtsträgerwechsel** einhergeht, kann ein solcher Transfer nicht zum Buchwert erfolgen, ohne die Unterscheidung zwischen den Begriffen Überführung und Übertragung zu unterlaufen.

**Fazit des BVerfG:** Der Gesetzgeber hat **rückwirkend** für Übertragungsvorgänge nach dem 31.12.2000 eine Neuregelung zu treffen. Die derzeitige Regelung bleibt bis zum Inkrafttreten einer Neuregelung **mit der Maßgabe anwendbar**, dass die Vorschrift auch für den Transfer von Wirtschaftsgütern zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften **nach dem 31.12.2000 gilt**.

## 2 Britische Limited: Verwaltung im Inland

In der Abgabenordnung ist neu geregelt worden, dass eine Körperschaft mit Sitz im Ausland und Ort der Geschäfts-

leitung im Inland auch nach dem Recht des Staats rechtsfähig ist, in dem sie ihren Sitz hat. Verwaltungsakte sind somit an diese zu richten, soweit die Gesellschaft nach den Steuergesetzen Steuerschuldner ist. Dies gilt somit auch dann, wenn diese nach inländischem Gesellschaftsrecht mangels Rechtsfähigkeit nicht als juristische Person zu behandeln ist.

**Konsequenz:** Steuerverwaltungsakte an eine Britische Limited mit Verwaltungssitz im Inland sind ab 1.1.2024 an die Limited selbst zu richten, soweit die Limited nach materiellem Recht Steuerschuldner ist. Steuerforderungen, die auf einem gegen die Limited ergangenen Leistungsgebot beruhen, sind ab 1.1.2024 ihr gegenüber geltend zu machen.

## 3 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 Zeitzunde
- ab 1.1.2025: 12,82 Euro brutto je Zeitzunde

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 Unfallversiche-

Träger 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**.

#### 4 Jahresmeldung für Minijobber: Abgabefrist 15.2. des Folgejahres

Arbeitgeber müssen für ihre Minijobber die Jahresmeldung an die Minijob-Zentrale übermitteln. Sie erstellen diese für Beschäftigte, die über den 31.12 hinaus beschäftigt und gemeldet sind. Die Meldung zur Sozialversicherung mit dem Meldegrund 50 ist spätestens **bis zum 15.2. des Folgejahres** zu übermitteln.

Wurde im Verlauf des Jahres eine Unterbrechung der Beschäftigung gemeldet oder die Beschäftigung bei der Minijob-Zentrale abgemeldet, entfällt die Jahresmeldung. Die für die Einzugsstelle notwendigen Informationen wurden dann bereits mit der Abmeldung oder der Meldung zur Unterbrechung der Beschäftigung mitgeteilt.

Für kurzfristig Beschäftigte muss keine Jahresmeldung erstellt werden. Es ist nur eine An- und Abmeldung der Beschäftigung erforderlich.

Die Jahresmeldung wird von vielen Entgeltabrechnungsprogrammen automatisch mit der Januarabrechnung erstellt. In diesen Fällen müssen Arbeitgeber nichts weiter unternehmen. Sie müssen nur auf den Versand der Jahresmeldungen achten.

Arbeitgeber, die über kein Lohn- und Gehaltsabrechnungsprogramm verfügen, können die Jahresmeldung auch mit dem Programm „sv.net“ oder mit dem neuen SV-Meldeportal erstellen. Da die Abgabefrist der Jahresmeldung am 15.2. endet, kann sv.net noch genutzt werden. Dieses wird zum 1.3.2024 abgeschaltet.

**Die Jahresmeldungen sind auch für das Rentenkonto der Beschäftigten wichtig.** Mit den regelmäßig einzureichenden Beitragsnachweisen teilen die Arbeitgeber die Summe der Beiträge für alle Beschäftigten mit. Mit einer Jahresmeldung wird dagegen für jeden Beschäftigten eine individuelle und namentliche Meldung zur Sozialversicherung erstellt. Für das persönliche Rentenkonto der Arbeitnehmer sind diese Meldedaten daher besonders wichtig.

Die Jahresmeldung enthält das Arbeitsentgelt, für das Beiträge zur Rentenversicherung abgeführt wurden. Ob sich Minijobber von der Versicherungspflicht in der Rentenversicherung haben befreien lassen oder zusätzlich zu den Beiträgen des Arbeitgebers auch eigene Beiträge zur Rentenversicherung zahlen, spielt dabei keine Rolle.

Als zuständige Einzugsstelle leitet die Minijob-Zentrale alle Meldungen zur Sozialversicherung an die Deutsche Rentenversicherung weiter. Auf diese Weise wird u.a. sichergestellt, dass es nicht zu einer Lücke im Rentenkonto kommt.

#### 5 Firmenwagen (1): Privatnutzung durch Gesellschafter einer Personengesellschaft

Wie die private Nutzung eines Firmenwagens bei den Gesellschaftern einer Personengesellschaft zu ermitteln ist, hängt vom Umfang der betrieblichen Fahrten ab, die sie mit dem Fahrzeug unternehmen. Wird das Fahrzeug ausschließlich (also zu 100 Prozent) betrieblich genutzt, können alle Aufwendungen uneingeschränkt als Betriebsausgaben abgezogen werden. Ohne Fahrtenbuch muss es sich um ein Fahrzeug handeln, das **üblicherweise nur betrieblich genutzt** werden kann. Dazu gehören

- Fahrzeuge, die kraftfahrzeugsteuerrechtlich als Zugmaschinen zugelassen sind;
- Lkws, weil sie üblicherweise nicht für Privatfahrten verwendet werden (eine Ausnahme besteht jedoch bei Geländewagen, Vans usw., die üblicherweise für private Fahrten genutzt werden);
- andere Fahrzeuge, die in erster Linie für den Transport von Gegenständen eingerichtet sind, z.B. Werkstattwagen;
- Fahrzeuge der Autovermieter und Leasingunternehmer sowie
- Fahrzeuge, die der Unternehmer an Arbeitnehmer oder freie Mitarbeiter als Firmenwagen überlassen hat.

Bei einem Fahrzeug, das nach seiner **objektiven Beschaffenheit** so gut wie ausschließlich zur Beförderung von Gütern bestimmt ist, braucht **keine private Nutzung** versteuert zu werden. Maßgebend ist nicht die kraftfahrzeugsteuerliche oder verkehrsrechtliche Einstufung, sondern die Beschaffenheit des Fahrzeugs. Bei einem Werkstattwagen, der aufgrund seiner objektiven Beschaffenheit und Einrichtung typischerweise so gut wie ausschließlich zur Beförderung von Gütern bestimmt ist, darf das Finanzamt keine private Nutzung unterstellen. Liegen keine Anhaltspunkte vor, dass das Fahrzeug tatsächlich privat genutzt wurde, ist auch keine Privatnutzung anzusetzen.

**Ermittlung des betrieblichen Nutzungsumfangs:** Bei einem Pkw reicht die bloße Behauptung, dass ein Fahrzeug nicht für Privatfahrten genutzt wird oder die Privatfahrten ausschließlich mit einem anderen (privaten) Fahr-

zeug durchgeführt werden, nicht aus. Denn üblicherweise wird ein Pkw selbst dann für Privatfahrten verwendet, wenn ein anderes Fahrzeug zur Verfügung steht. Die Tatsache, dass der Firmen-Pkw nicht privat genutzt wird, kann in der Regel nur mit einem **Fahrtenbuch** nachgewiesen werden. Hat die Personengesellschaft mehrere Firmen-Pkws, kann sie die Privatfahrten nur dann problemlos abgrenzen, wenn für jedes Fahrzeug ein Fahrtenbuch geführt wird. Bei mehreren Firmen-Pkws, die überwiegend betrieblich genutzt werden, hat der Gesellschafter die Wahl. Er kann für das von ihm genutzte Fahrzeug

- ein Fahrtenbuch führen oder
- die pauschale 1-Prozent-Methode anwenden.

Die Gesellschafter sind allerdings **nicht verpflichtet**, das Wahlrecht einheitlich auszuüben. Jeder Gesellschafter entscheidet für sich, wie er verfahren will.

Ohne Fahrtenbuch müssen die Gesellschafter für jedes überwiegend betrieblich genutzte Fahrzeug, das sie oder eine andere Person, die zu ihrem Haushalt gehört, auch privat nutzen, die pauschale 1-Prozent-Methode anwenden. Das Finanzamt unterstellt, dass jede Person mit Führerschein, die zum Haushalt eines der Gesellschafter gehört, ein Fahrzeug für Privatfahrten verwendet. Es darf also nicht nur auf die Gesellschafter abgestellt werden. Vielmehr müssen auch die Nutzungsmöglichkeiten der Ehegatten und anderer nahestehender Personen eines jeden Gesellschafters einbezogen werden. Dieser Beweis des ersten Anscheins wird jedoch entkräftet, wenn sich parallel ein **gleichwertiges** Fahrzeug im Privatvermögen befindet.

Sind **mehr Fahrzeuge** vorhanden als **mögliche Privatnutzer**, gilt Folgendes:

- Die Gesellschafter brauchen aus Vereinfachungsgründen den pauschalen Nutzungswert nach der 1-Prozent-Methode nur für die Fahrzeuge mit dem jeweils **höchsten Listenpreis** anzusetzen.
- Nutzen auch Personen, die zur Privatsphäre der Gesellschafter gehören, einen Firmenwagen für Privatfahrten, dann ist der pauschale Nutzungswert nach der 1-Prozent-Methode jeweils für das Fahrzeug mit dem **nächsthöheren Listenpreis** anzusetzen.
- Nutzt ein Gesellschafter ein Fahrzeug **gemeinsam** ggf. mit einem oder mehreren Arbeitnehmern, dann wird der pauschale Nutzungswert nach der 1-Prozent-Methode entsprechend der Zahl der Nutzungsberechtigten aufgeteilt.
- Bei Fahrten zwischen Wohnung und erster Betriebsstätte und Familienheimfahrten wird unterstellt, dass das Kfz mit dem höchsten Listenpreis genutzt wird (= widerlegbare Vermutung).

#### **Beispiel:**

*Im Betriebsvermögen einer Personengesellschaft befinden sich drei Pkws. Die Personengesellschaft besteht aus zwei alleinstehenden Gesellschaftern. Die Gesellschafter können glaubhaft darlegen, dass keine Person aus ihrer*

*Privatsphäre eines dieser Fahrzeuge für private Zwecke nutzt.*

*Ergebnis: Es sind 1 Prozent pro Monat vom Bruttolistenpreis nur für die beiden teuersten Fahrzeuge anzusetzen. Die Kosten des dritten Fahrzeugs sind uneingeschränkt als Betriebsausgaben abziehbar.*

#### **Beispiel:**

*Zum Betriebsvermögen einer offenen Handelsgesellschaft gehören fünf Pkws (BMW, Mercedes, VW Passat, VW-Golf und Ford Fiesta), die von den beiden Gesellschaftern und dem Ehegatten eines der beiden Gesellschafter auch für Privatfahrten genutzt werden. Im Privatvermögen befindet sich kein weiteres Fahrzeug.*

*Der private Nutzungsanteil nach der 1-Prozent-Methode ist für die drei Pkws mit dem höchsten Bruttolistenpreis anzusetzen. Das sind der BMW, der Mercedes und der VW Passat.*

## 6 Firmenwagen (2): Überwiegende betriebliche Nutzung

Aufwendungen, die auf die private Nutzung eines Firmenwagens entfallen, dürfen den Gewinn nicht mindern. Mit welchem Wert die **Entnahmen** anzusetzen sind, ist gesetzlich vorgeschrieben. Danach ist die private Nutzung des Firmen-Pkw,

- der **nicht überwiegend** (also maximal zu 50 Prozent) betrieblich genutzt wird, mit dem Teilwert anzusetzen (das sind die anteiligen tatsächlichen Kosten),
- der **überwiegend** (zu mehr als 50 Prozent) betrieblich genutzt wird, nach der 1-Prozent-Methode oder alternativ mithilfe eines Fahrtenbuchs zu ermitteln.

Diese Bewertungsregeln gelten nicht nur für Einzelunternehmer, sondern auch für die Gesellschafter einer Personengesellschaft.

**Ermittlung der 50-Prozent-Grenze:** Die pauschale 1-Prozent-Methode kann nur dann angewendet werden, wenn die betriebliche Nutzung in jedem Jahr **mehr als 50 Prozent** beträgt. Es reicht in diesem Zusammenhang aus, wenn die Gesellschafter den betrieblichen Nutzungsumfang **nur einmal** über einen **repräsentativen Zeitraum von drei Monaten** darlegen. Eine erneute Ermittlung des betrieblichen Nutzungsumfangs ist erst dann wieder erforderlich, wenn sich **wesentliche Veränderungen** ergeben, z.B. in der Art oder dem Umfang der unternehmerischen Tätigkeit, bei den Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb oder beim Erwerb eines neuen Fahrzeugs einer anderen Fahrzeugklasse.

Als betriebliche Fahrten sind alle Fahrten einzubeziehen, die betrieblich veranlasst sind, die also in einem tatsächlichen oder wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Betrieb der Personengesellschaft stehen. Zu den betrieblichen Fahrten gehören auch die **Fahrten zwischen Wohnung und erster Betriebsstätte** und die **Familienheimfahrten** im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung. Für die Er-

mittlung des Prozentsatzes sind die gefahrenen Kilometer maßgebend und nicht die Entfernungskilometer.

#### **Beispiel:**

*Der Gesellschafter einer Personengesellschaft (= Mitunternehmer) nutzt seinen Firmenwagen auch für Fahrten zwischen Wohnung und erster Betriebsstätte. Die Entfernung zwischen erster Betriebsstätte und Wohnung, die der Mitunternehmer an 218 Tagen zurücklegt, beträgt 25km. Die Fahrten zum Betrieb sind daher wie folgt anzusetzen:*

*25 Entfernungskilometer x 2 = 50 gefahrene Kilometer x 218 Tage = 10.900km*

*Bei einer jährlichen Gesamtfahrleistung von weniger als 21.800km liegt allein wegen der Fahrten zum Betrieb eine überwiegende betriebliche Nutzung vor.*

Wenn der Mitunternehmer einen Firmenwagen selbst nutzt und die 1-Prozent-Methode anwenden will, muss er zuerst nachweisen oder glaubhaft machen, dass der **Umfang seiner betrieblichen Fahrten mehr als 50 Prozent** beträgt. Liegt der Anteil niedriger, darf die 1-Prozent-Methode nicht angewendet werden. Der Gesellschafter kann den Nachweis **in jeder geeigneten Form** erbringen. Es ist nicht erforderlich, ein Fahrtenbuch zu führen, nur um die überwiegende betriebliche Nutzung nachzuweisen. Mitunternehmer können den Umfang ihrer betrieblichen Fahrten glaubhaft machen, z.B. durch Eintragungen im Terminkalender, Abrechnungen über gefahrene Kilometer gegenüber Auftraggebern, Reisekostenaufstellungen, Reisekostenabrechnungen oder andere Abrechnungsunterlagen, aus denen sich der Umfang der betrieblichen Fahrten ergibt.

Die 1-Prozent-Methode kann nicht angewendet werden, wenn die betrieblichen Fahrten nicht überwiegen. Für die Ermittlung des Grenzwerts von 50 Prozent reicht es aus, allein die betrieblichen Fahrten aufzuzeichnen. Anzugeben ist der jeweilige Anlass und die jeweils zurückgelegte Strecke sowie die Kilometerstände zu Beginn und am Ende des Aufzeichnungszeitraums.

Die sicherste Variante ist, ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch zu führen. Damit hält sich der Mitunternehmer alle Möglichkeiten offen. Er erfasst als Privatanteil den Prozentsatz, der sich laut Fahrtenbuch ergibt. Bei einer überwiegend betrieblichen Nutzung darf er alternativ auch die pauschale 1-Prozent-Methode anwenden. Er muss seine endgültige Entscheidung erst bei der Erstellung des Jahresabschlusses treffen. Vielfach wird die 1-Prozent-Methode gewählt, um den Aufwand zu vermeiden, der mit einem Fahrtenbuch verbunden ist.

## **7 Vereinnahmte Mahngebühren: Als Schadenersatz umsatzsteuerfrei**

Erhält ein Unternehmen eine Erstattung für die Kosten eines gerichtlichen Mahnverfahrens, handelt es sich insoweit nicht um einen Teil des Entgelts für eine steuerbare Leistung, sondern um Schadenersatz. Die Mahn-

gebühren, die ein Unternehmen 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, Fälligkeitszinsen 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.

## **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, 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 sogenannte **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** dazu 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 zwangsläufige 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 fünfjährigen 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 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 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.

## 10 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, sie unterlag aber 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 FG 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.

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

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	Weitere Informationsquellen
1 <b>Übertragung von Wirtschaftsgütern</b>	BVerfG, Beschluss vom 28.11.2023, Az. 2 BvL 8/13 <a href="http://www.bundesverfassungsgericht.de">www.bundesverfassungsgericht.de</a>	§ 6 Abs. 5 Satz 3 EStG; Art. 3 GG
2 <b>Britische Limited</b>	BMF-Schreiben vom 12.1.2024, Az. IV D 1 - S 0284/20/10006 :003 <a href="http://www.bundesfinanzministerium.de">www.bundesfinanzministerium.de</a>	§ 14b AO (neu)
3 <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
4 <b>Jahresmeldung für Minijobber</b>	Minijob-Zentrale, Newsletter 1/2024, Erinnerung an Arbeitgeber	–
5 <b>Firmenwagen (1)</b>	BFH, Urteil vom 4.12.2012, Az. VIII R 42/09 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a>	BMF-Schreiben vom 18.11.2009, Az. IV C 6 - S 2177/07/10004; BMF-Schreiben vom 15.11.2012, Az. IV C 6 - S 2177/10/10002
6 <b>Firmenwagen (2)</b>	§ 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG <a href="http://www.gesetze-im-internet.de/estg">www.gesetze-im-internet.de/estg</a>	BMF-Schreiben vom 18.11.2009, Az. IV C 6 - S 2177/07/10004
7 <b>Mahngebühren</b>	Abschnitt 1.3. UStAE <a href="http://www.bundesfinanzministerium.de">www.bundesfinanzministerium.de</a>	–
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>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
10 <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>	–