

## Mandanten-Rundschreiben für Personengesellschaften Nr. 1/2025

Sehr geehrte Damen und Herren,

das Jahressteuergesetz 2024 enthält zahlreiche Änderungen, die sich auch auf Personengesellschaften auswirken. Das betrifft z.B. Übertragungen von Wirtschaftsgütern zum Buchwert bei beteiligungsidentischen Personengesellschaften (Nr. 3) und die Klarstellung, dass private Veräußerungsgeschäfte auch dann vorliegen, wenn Anteile an Gesamthandsgemeinschaften erworben und veräußert werden (Nr. 10). Streitigkeiten gibt es immer wieder bei den Photovoltaikanlagen (Nr. 9). Andererseits ist die Begünstigung dieser Anlagen im betrieblichen Bereich erweitert worden (Nr. 6). Einzelheiten hierzu sind in diesem Rundschreiben zusammengestellt.

Mit freundlichen Grüßen

### Aus dem Inhalt:

- 1 Personengesellschaft:** Vereinbarungen zur Gewinnverteilung
- 2 Stille Gesellschaft:** Beteiligung eines Kindes als stiller Gesellschafter
- 3 Beteiligungsidetische Personengesellschaften:** Übertragung von Wirtschaftsgütern zum Buchwert
- 4 Steuerfreie Sanierungserträge:** Neue Regeln für Personengesellschaften
- 5 E-Bilanz:** Weitere an das Finanzamt zu übermittelnde Informationen
- 6 Förderung von Photovoltaikanlagen:** Verbesserungen durch das Jahressteuergesetz 2024
- 7 E-Rechnung:** Was zwischen Unternehmen ab 1.1.2025 gilt
- 8 Corona-Testzentrum:** Zuordnung der Einkünfte
- 9 Photovoltaikanlage:** Zwangsauflösung eines Investitionsabzugsbetrags wegen Steuerbefreiung?

## 1 Personengesellschaft: Vereinbarungen zur Gewinnverteilung

Erfahrungsgemäß gibt es Probleme, wenn die Gesellschafter unterschiedlich teure Firmenfahrzeuge nutzen und somit die Kfz-Kosten bei jedem Gesellschafter unterschiedlich hoch ausfallen. Probleme kann es auch geben, wenn der Umfang der Privatfahrten unterschiedlich hoch ist oder ein Gesellschafter ein Fahrtenbuch führt und der andere nicht. Bei der Gewinnverteilung sollte daher die private Pkw-Nutzung jedem Gesellschafter individuell zugerechnet werden.

### Beispiel:

*A und B sind die Gesellschafter der A&B-OHG. Sie haben nicht nur die Gewinnverteilung von vornherein festgelegt, sondern auch, wer in welcher Höhe Beträge aus der Gesellschaft entnehmen kann. Sie haben vereinbart, dass jeder Gesellschafter berechtigt ist, im Monat einen festen Betrag von 4.000 Euro zu entnehmen. Weitere Entnahmemöglichkeiten haben sie abhängig von der Höhe des Gewinns vereinbart.*

Beträge, die die Gesellschaft ihrem Gesellschafter vertragsgemäß für besondere Leistungen zahlt, gehören steuerlich zum Gewinn der Personengesellschaft. Gehälter, Tantiemen, Gratifikationen, Provisionen, Zinsen, Mieten und Pachten, die Gesellschafter von ihrer Gesellschaft erhalten, dürfen den steuerlichen Gewinn der Gesellschaft nicht mindern. Die Vergütungen an Gesellschafter stellen aus steuerlicher Sicht vielmehr die Auszahlung eines Vorabgewinns an diese dar.

Trotz allem ist es sinnvoll, diese Sondervergütungen zunächst als Betriebsausgaben zu buchen. Der Gewinn, den die Gesellschaft dann ausweist, wird nach dem vereinbarten Gewinnverteilungsschlüssel auf die Gesellschafter aufgeteilt, z.B. je zur Hälfte bei zwei Gesellschaftern.

Sondervergütungen, die ein einzelner Gesellschafter erhält, werden außerhalb der Gewinnermittlung der Gesellschaft wieder hinzugerechnet. Zusammen mit den Sondervergütungen werden dann auch Sonderbetriebsausgaben erfasst.

### Beispiel:

*A ist an einer GbR beteiligt, die einen Gewinn von 100.000 Euro ausweist. Die GbR nutzt ein Grundstück, das A gehört. Für die Überlassung des Grundstücks erhält A von der GbR eine monatliche Miete von 1.000 Euro. Diese Mietzahlungen wurden bei der GbR als Betriebsausgaben gebucht.*

**Lösung:** Die Mietzahlung ist handelsrechtlich bei der GbR als Aufwand zu berücksichtigen. Steuerlich hingegen stellt sie keinen Aufwand, sondern eine Vorabvergütung dar. Das bedeutet, dass die Mietzahlungen unterjährig in der Buchhaltung der GbR als Aufwand zwar berücksichtigt werden. Im Rahmen des Jahresabschlusses werden sie aber außerhalb der Bilanz dem Gewinn der GbR wieder hinzugerechnet. Es handelt sich um einen Gewinnanteil des A, der seine Aufwendungen für das Grundstück als Sonderbetriebsausgaben geltend machen kann.

## 2 Stille Gesellschaft: Beteiligung eines Kindes als stiller Gesellschafter

Verträge unter Familienangehörigen müssen, um steuerlich anerkannt zu werden,

- klar vereinbart und
- bürgerlich-rechtlich wirksam sein.

Sie müssen ernstlich gewollt sein und tatsächlich durchgeführt werden. Des Weiteren müssen sie wirtschaftlich zu einer Änderung der bisherigen Verhältnisse führen. Alle Verträge müssen zu gleichen Bedingungen wie Verträge unter Dritten abgeschlossen werden, d.h. sie müssen einem Fremdvergleich standhalten.

Die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen erfordert eine zivilrechtlich wirksame Vereinbarung, die der entspricht, wie sie unter fremden Dritten üblich ist. In seiner Rechtsprechung hat der BFH aber auch festgestellt, dass nicht jede geringe Abweichung vom Üblichen zu einer steuerlichen Aberkennung der Verträge führt. Es ist vielmehr eine Gesamtbetrachtung dahingehend durchzuführen, ob einzelne Kriterien auf eine private Veranlassung der Vereinbarung hinweisen.

Während die Finanzverwaltung einer unentgeltlichen Beteiligung eines Kindes als stiller Gesellschafter kritisch gegenübersteht, sind Gesellschaftsverträge zwischen nahen Angehörigen aus Sicht des BFH grundsätzlich auch dann anzuerkennen, wenn die Beteiligung selbst oder die zum Erwerb der Beteiligung notwendigen Mittel schenkungsweise dem Kind vorab zugewendet werden. Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung ist laut BFH hierbei jedoch unverändert

- die zivilrechtliche Wirksamkeit der Verträge,
- die Fremdüblichkeit und die
- tatsächliche Durchführung.

**Fazit:** Eine Innengesellschaft bürgerlichen Rechts zwischen nahen Angehörigen kann steuerlich auch dann anerkannt werden, wenn die Beteiligung oder die zum Erwerb der Beteiligung aufzuwendenden Mittel dem in die Gesellschaft aufgenommenen Angehörigen unentgeltlich zugewendet worden sind. Voraussetzung ist jedoch, dass die vorstehend genannten Bedingungen erfüllt sind.

Der **Gewinnanteil** darf nicht unangemessen hoch sein. So darf der Gewinnanteil die 15-Prozent-Grenze nicht überschreiten, wenn die Beteiligung des nahen Angehörigen aus Mitteln stammt, die der Betriebsinhaber ihm zuvor geschenkt hat. Ist die Kapitaleinlage, die das Kind als stiller Gesellschafter leistet, nicht geschenkt worden, darf das Kind,

- wenn es nur am Gewinn und nicht am Verlust beteiligt ist, bis zu 25 Prozent des tatsächlichen Werts der Beteiligung am Gewinn beteiligt sein,
- wenn es am Gewinn und am Verlust beteiligt ist, bis zu 35 Prozent des tatsächlichen Werts der Beteiligung am Gewinn beteiligt sein.

### 3 Beteiligungsidentische Personengesellschaften: Übertragung von Wirtschaftsgütern zum Buchwert

Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hat entschieden, dass es mit Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz unvereinbar ist, wenn eine Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen beteiligungsidentlichen Personengesellschaften zum Buchwert ausgeschlossen ist. Der Gesetzgeber wurde durch das BVerfG verpflichtet, rückwirkend für Übertragungsvorgänge nach dem 31.12.2000 unverzüglich eine Neuregelung zu treffen. Diese Vorgabe des BVerfG wurde mit dem Jahressteuergesetz 2024 umgesetzt. Die Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen beteiligungsidentlichen Personengesellschaften ist nunmehr zum Buchwert möglich. Das gilt in allen noch offenen Fällen.

Eine Beteiligungsidentität an Mitunternehmerschaften für Zwecke des § 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 4 Einkommensteuergesetz liegt nicht vor, wenn unmittelbar oder mittelbar und zivilrechtlich oder nur wirtschaftlich eine natürliche Person oder eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse nur an einer der beiden Mitunternehmerschaften beteiligt ist. Schädlich ist dabei auch eine Beteiligung als Treuhänder, selbst wenn dieser nicht selbst als Mitunternehmer anzusehen ist. Unschädlich sind allerdings 0-Prozent-Beteiligungen (z.B. wenn in einer GmbH & Co. KG die Komplementär-GmbH nicht kapitalmäßig an der KG beteiligt ist).

### 4 Steuerfreie Sanierungserträge: Neue Regeln für Personengesellschaften

Bei Mitunternehmerschaften sind auch die Höhe des Sanierungsertrags und die Höhe der zu mindernden Beträge gesondert festzustellen. Die Neuregelung soll klarstellen, dass dies auch in den Fällen der **Restschuldbefreiung** gilt.

Die Gesetzesänderung soll hier klarstellen, dass auch in diesen Fällen (wie bei Sanierungserträgen), steuerliche Wahlrechte gewinnmindernd auszuüben sind. Ebenfalls analog anzuwenden ist, dass im Fall der Zusammenveranlagung von Ehegatten die laufenden Beträge und Verlustvorträge des anderen Ehegatten bei der Minderung der Beträge einzubeziehen sind. Dies gilt ab dem Tag nach der Verkündung des Jahressteuergesetzes 2024.

### 5 E-Bilanz: Weitere an das Finanzamt zu übermittelnde Informationen

Mit einer Ergänzung wird die **Lücke bei der bislang unvollständigen elektronischen Übermittlungspflicht** geschlossen, sodass künftig (ab 2027) auch die Kontennachweise und das Anlagenverzeichnis übermittelt werden müssen.

Die Übermittlungsverpflichtung für den Anlagenspiegel, die sich bislang zum Teil aus handelsrechtlichen Regelungen ergibt, wird jetzt ausdrücklich geregelt. Der Übermittlungs-

umfang gilt auch für eine Steuerbilanz. Jede für steuerliche Zwecke zu erstellende Bilanz wird ebenfalls von der Übermittlungspflicht umfasst. Das gilt u.a. auch für einen Anhang, Lagebericht und Prüfungsbericht.

Die Übermittlungspflicht der Kontennachweise gilt für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2024 beginnen. Die weiteren neuen Übermittlungspflichten finden erst für Wirtschaftsjahre Anwendung, die nach dem 31.12.2027 beginnen.

### 6 Förderung von Photovoltaikanlagen: Verbesserungen durch das Jahressteuergesetz 2024

Bestimmte Photovoltaikanlagen sind von der Ertragsteuer befreit. Die Befreiung gilt für natürliche Personen, Personengesellschaften und Körperschaften.

Neben der **objektbezogenen** Einschränkung gibt es eine **personenbezogene** Einschränkung. Einnahmen und Entnahmen, die nach dem **31.12.2021** erzielt oder getätigt werden, sind von der Ertragsteuer nur dann befreit, wenn keine der Höchstgrenzen überschritten wird. Eine Prüfung der Höchstgrenzen ist daher unverzichtbar.

#### Objektbezogene Höchstgrenze:

- Einfamilienhaus – Förderung bis zu 30kW (peak)
- Wohnzwecken dienendes Zwei-/Mehrfamilienhaus – Förderung bis zu 15kW (peak) je Wohneinheit
- Gemischt genutzte Immobilie – Förderung bis zu 30kW (peak) je Wohn- und Gewerbeeinheit; **Ab 1.1.2025 generell 30kW (peak) je Wohn- und Gewerbeeinheit**
- Nicht Wohnzwecken dienendes Gebäude z.B. Gewerbeimmobilie mit einer Gewerbeeinheit, Garagengrundstück – Förderung bis zu 30kW (peak)
- Gewerbeimmobilie mit mehreren Gewerbeeinheiten: Förderung bis zu 15kW (peak) je Gewerbeeinheit; **für die Zeit ab 2025 bis zu 30kW (peak)**

Durch das Jahressteuergesetz 2024 wurde § 3 Nr. 72 Einkommensteuergesetz derart geändert, dass die Steuerbefreiung zulässige Bruttoleistung laut Marktstammdatenregister von 15kW (peak) auf **30kW (peak) je Wohn- oder Gewerbeeinheit erhöht** werde. Durch die Änderung werden auch Photovoltaikanlagen bis zu 30kW (peak) je Gewerbeeinheit begünstigt, wenn es sich um ein Gebäude mit mehreren Gewerbeeinheiten, aber ohne Wohneinheiten, handelt. Das gilt erstmals für Anlagen, die nach dem 31.12.2024 angeschafft, in Betrieb genommen oder erweitert werden.

### 7 E-Rechnung: Was zwischen Unternehmen ab 1.1.2025 gilt

Das BMF hat ein vorerst abschließendes Schreiben zur E-Rechnung veröffentlicht. Hierbei sind neben den allge-

mein bekannten grundlegenden Ausführungen die folgenden zusätzlichen Punkte von besonderer Bedeutung.

**Verträge als Rechnung:** Verträge können als Rechnung angesehen werden, wenn sie die erforderlichen Angaben enthalten. In diesen Fällen ist zwischen der Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung und der Möglichkeit zur Ausstellung einer sonstigen Rechnung zu unterscheiden. Besteht eine Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung, kann der zugrunde liegende **Vertrag als ergänzende Angabe** in einen in der E-Rechnung enthaltenen Anhang aufgenommen werden. Sofern eine Pflicht zur Ausstellung einer E-Rechnung bei einem Dauerschuldverhältnis (z.B. Mietverhältnis) besteht, ist es ausreichend, wenn einmalig für den ersten Teilleistungszeitraum eine E-Rechnung ausgestellt wird, in welcher der zugrunde liegende Vertrag als Anhang enthalten ist, oder sich aus dem sonstigen Inhalt klar ergibt, dass es sich um eine Dauerrechnung handelt. Zu den Folgezeiträumen brauchen Änderungen der erstmaligen E-Rechnung erst dann zu erfolgen, wenn sich die umsatzsteuerrechtlichen Rechnungspflichtangaben ändern (z.B. bei einer Mieterhöhung).

**End- oder Restrechnung bei zuvor erteilten Voraus- und Anzahlungsrechnungen:** In einer Endrechnung, mit der ein Unternehmer über die ausgeführte Leistung insgesamt abrechnet, sind die vor der Ausführung der Leistung vereinnahmten Entgelte oder Teilentgelte sowie die hierauf entfallenden Steuerbeträge abzusetzen, wenn über diese Entgelte oder Teilentgelte Rechnungen mit gesondertem Steuerausweis erteilt worden sind. Statt einer Endrechnung kann auch eine Restrechnung erteilt werden.

Derzeit sind die Anforderungen an eine Endrechnung noch nicht im strukturierten Teil einer E-Rechnung darstellbar. Es bietet sich in den fraglichen Fällen daher an, stattdessen eine Restrechnung zu stellen. Es wird aber vor dem Hintergrund der noch bestehenden technischen Einschränkungen nicht beanstandet, wenn in einer bis zum 31.12.2027 als E-Rechnung ausgestellten Endrechnung ein Anhang als unstrukturierte Datei enthalten ist. Der gesonderte Versand einer besonderen Zusammenstellung ist bei einer E-Rechnung hingegen nicht möglich.

In Fällen einer Änderung der Bemessungsgrundlage ist auch bei einer E-Rechnung eine Berichtigung des Steuerbetrags in der ursprünglichen Rechnung nicht erforderlich. Die E-Rechnung muss in derartigen Fällen daher nicht berichtigt werden. Dies betrifft z.B. nachträglich abgerechnete Rabatt- oder Bonusvereinbarungen auf Grundlage der Jahresabnahmemengen. In derartigen Fällen ist in der Rechnung nur darauf hinzuweisen, dass eine im Voraus vereinbarte Minderung des Entgelts besteht. Hierfür ist ein eindeutiger Verweis auf den Vertrag ausreichend. Die Belegaustauschpflicht in Fällen einer Änderung der Bemessungsgrundlage besteht nur in besonders bezeichneten Fällen.

## 8 Corona-Testzentrum: Zuordnung der Einkünfte

Das Finanzgericht (FG) Köln hat die Einkünfte einer Ärzte-GbR, die ein Corona-Testzentrum betrieben hat, als

freiberuflich eingestuft und nicht als Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

### Beispiel:

*Die Klägerin betrieb im Streitjahr in der Rechtsform einer GbR in Z ein Abstrich-/Testzentrum für den Erregernachweis des Corona-Virus. Gesellschafter der Klägerin waren zu gleichen Teilen zum einen in einer weiteren GbR die in Z niedergelassenen Allgemeinmediziner (Y-GbR) sowie die in Z niedergelassene Fachärztin für Laboratoriumsmedizin Frau X. Der Betrieb des Testzentrums erfolgte außerhalb der originären Praxisräumlichkeiten der Gesellschafter. Die beteiligten Ärzte nahmen die Abstriche im Testzentrum selbst vor. Erforderliche Laborleistungen wurden ausgelagert.*

*Das Testzentrum wurde auf Wunsch des Gesundheitsamts des Kreises in Betrieb genommen, um das Infektionsgeschehen in den Arztpraxen positiv zu beeinflussen, da erkrankte Personen durch die beteiligten Ärzte im Freien getestet werden konnten und nicht mehr die Arztpraxen aufsuchen mussten. Das Abstrichzentrum war zulassungsrechtlich eine Zweigstelle der Praxen der Gesellschafter. Die Leistungen wurden nach der Gebührenordnung der Ärzte gegenüber der Kassenärztlichen Vereinigung abgerechnet.*

*Im Rahmen einer Betriebsprüfung gelangte das Finanzamt zu der Rechtsauffassung, dass die Klägerin keine Einkünfte aus selbstständiger Arbeit nach § 18 EStG durch den Betrieb des Testzentrums erzielte, sondern gewerbliche Einkünfte nach § 15 EStG.*

Das **FG entschied**, dass die von den Ärzten durchgeführten Corona-Tests als diagnostische Vorstufe ihrer medizinischen Praxis anzusehen sind und somit **als freiberufliche Tätigkeit** gelten. Das Gericht betonte, dass die Tests auf Wunsch der Gesundheitsbehörden durchgeführt wurden, um die Verbreitung des Virus einzudämmen, und dass die beteiligten Ärzte ihre medizinische Expertise nutzten, um die Tests durchzuführen. Daher wurden die Einkünfte aus dem Testzentrum als Einkünfte aus selbstständiger Arbeit qualifiziert.

Das FG-Urteil stellt heraus, dass der Kontext und die Art der ausgeführten Tätigkeiten sowie die Beteiligung qualifizierter medizinischer Fachkräfte entscheidend für die Qualifikation der Einkünfte als solche aus selbstständiger Arbeit sind. Der Fall hat grundsätzliche Bedeutung, sodass die Möglichkeit zur Revision zugelassen wurde.

## 9 Photovoltaikanlage: Zwangsauflösung eines Investitionsabzugsbetrags wegen Steuerbefreiung?

Es ist ernstlich zweifelhaft, ob ein im Jahr 2021 abgezogener Investitionsabzugsbetrag für eine im Jahr 2022 tatsächlich erworbene und steuerbefreite Photovoltaikanlage – allein wegen des Inkrafttretens dieser Steuerbefreiung im Jahr 2021 – rückgängig zu machen ist.

**Beispiel:**

Der Antragsteller begehrt die Aussetzung der Vollziehung seines Einkommensteuerbescheids für das Jahr 2021. Er hatte einen Investitionsabzugsbetrag für die geplante Anschaffung einer Photovoltaikanlage geltend gemacht und erklärte dafür erstmals Einkünfte (Verluste) aus Gewerbebetrieb. Das Finanzamt (FA) erkannte dies zunächst an (Bescheid vom 27.5.2022 ohne Vorbehalt der Nachprüfung und ohne Vorläufigkeit der Einkünfte aus Gewerbebetrieb). Im November 2022 schaffte der Antragsteller die Anlage mit einer Leistung von 11,2kW (peak) tatsächlich an. Mit Bescheid vom 21.11.2023 änderte das FA die Einkommensteuerfestsetzung für das Jahr 2021 und verwies dabei auf das BMF-Schreiben vom 17.7.2023. Das Finanzgericht (FG) Köln lehnte eine Aussetzung der Vollziehung ab. Dagegen hat der Antragsteller Beschwerde beim BFH erhoben.

Auf die Beschwerde des Antragstellers hat der BFH den Beschluss des FG Köln aufgehoben und den Einkommensteuerbescheid 2021 vom 21.11.2023 ohne Sicherheitsleistung bis einen Monat nach Bekanntgabe einer Einspruchsentscheidung oder einer anderweitigen Beendigung des Einspruchsverfahrens in der Vollziehung ausgesetzt.

Strittig ist die Bedeutung der am 1.1.2022 in Kraft getretenen Steuerbefreiungsvorschrift des § 3 Nr. 72 Einkommensteuergesetz (EStG) für einen bereits im Jahr 2021 abgezogenen Investitionsabzugsbetrag für eine Photovoltaikanlage. Dem Gesetz ist weder in § 7g EStG noch in § 3 Nr. 72 EStG eine ausdrückliche Aussage zu entnehmen, wie ein Investitionsabzugsbetrag für eine anzuschaffende Photovoltaikanlage zu behandeln ist, der bereits im Jahr 2021 in Abzug gebracht wurde. Die Auslegung des Gesetzes ist zweifelhaft und durch die Rechtsprechung noch nicht geklärt.

Die Regelung des § 3 Nr. 72 Satz 2 EStG, wonach ab 2022 bei insgesamt steuerfreien Einnahmen aus einer Photovoltaikanlage kein Gewinn zu ermitteln ist, schließt die **gewinnerhöhende Hinzurechnung des Investitionsabzugsbetrags im Anschaffungsjahr** nicht notwendigerweise aus. Denn es erscheint durchaus denkbar, § 7g Abs. 2 EStG dahin auszulegen, dass auch bei Photovoltaikanlagen, die gemäß § 3 Nr. 72 Satz 1 EStG steuerfrei sind, eine steuerpflichtige Hinzurechnung im Jahr der Anschaffung vorgenommen werden kann. Wenn § 7g Abs. 2 EStG in diesem Sinne auszulegen wäre, entfielen zugleich die Grundlage dafür, eine Hinzurechnung ab dem Jahr 2022 zu versagen.

**Fazit:** Nach summarischer Prüfung bestehen ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des berechtigten Einkommensteuerbescheids 2021 vom 21.11.2023. Es ist zweifelhaft, ob das FA den Investitionsabzugsbetrag für 2021 rückgängig machen durfte. Da eine klare gesetzliche Regelung fehlt, scheint die Beurteilung unsicher, ob der Investitionsabzugsbetrag bereits im Jahr seines ursprünglichen Abzugs rückgängig zu machen ist oder ob eine entsprechende Hinzurechnung erst später vorgenommen werden kann. Der BFH hat daher – anders als das FG Köln – die Aussetzung der Vollziehung angeordnet.

## 10 Private Veräußerungsgeschäfte: Klarstellung durch das Jahressteuergesetz 2024

Die Änderung in § 23 Einkommensteuergesetz stellt klar, dass die Anschaffung und Veräußerung von Anteilen an Gesamthandsgemeinschaften (und damit insbesondere von Anteilen an Erbengemeinschaften) der Anschaffung und Veräußerung der zur Gesamthand gehörenden Wirtschaftsgüter gleichgestellt ist. Das gilt in allen offenen Fällen. Mit dieser Gesetzesänderung wurde die Rechtsprechung des BFH gesetzlich verankert.

**Beispiel:**

*Erwirbt ein Mitglied einer Erbengemeinschaft von einem anderen Erben dessen Erbteil, so entstehen ihm Anschaffungskosten. Gehören zum Nachlass Grundbesitz oder Wertpapiere, beginnt durch den Hinzuerwerb für den Erben eine neue Spekulationsfrist.*

*Der Hinzuerwerb wird steuerlich wie ein anteiliger Zukauf der zum Erbe gehörenden Wirtschaftsgüter behandelt. Daraus folgt, dass der hinzuerwerbende Erbe den Ablauf der Spekulationsfrist abwarten muss (zehn Jahre bei Grundstücken bzw. ein Jahr bei Wertpapieren), um gänzlich steuerfrei verkaufen zu können.*

## 11 Entnahme eines Firmen-Pkw: Wann keine Umsatzsteuer anfällt

Bei einem Unternehmer, der umsatzsteuerpflichtige Umsätze ausführt, unterliegt die Entnahme eines Firmen-Pkw grundsätzlich der Umsatzsteuer. Die **Entnahme** eines Pkw unterliegt **nicht der Umsatzsteuer**, wenn für den Pkw, der dem umsatzsteuerlichen Unternehmen zugeordnet ist, keine Vorsteuer geltend gemacht wurde, weil der Pkw

- von einer Privatperson oder
- von einem Kleinunternehmer erworben oder
- aus dem Privatvermögen eingelegt wurde.

Der **Verkauf** eines Firmen-Pkw, der ohne Vorsteuerabzug erworben wurde, muss jedoch der Umsatzsteuer unterworfen werden.

Dieses unerwünschte Ergebnis lässt sich vermeiden, indem der Firmen-Pkw zunächst umsatzsteuerfrei entnommen wird, um ihn anschließend privat außerhalb des Umsatzsteuersystems zu verkaufen. Das heißt, dass ein Pkw oder ein anderer Gegenstand, der ohne Vorsteuerabzug erworben wurde, zunächst ohne Umsatzsteuer entnommen und anschließend privat veräußert werden kann. Laut BFH kann die Veräußerung unmittelbar nach der Entnahme erfolgen. Für die private Veräußerung wird dann keine Umsatzsteuer gezahlt.

Es muss also zwischen Entnahme und Veräußerung kein größerer Zeitabstand liegen. Aus dem Urteil des BFH lässt sich ableiten, dass kein Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten anzunehmen ist, wenn Entnahme und privater Verkauf des Pkw am selben Tag erfolgen.

**Wichtig:** Für die private Entnahme des Firmen-Pkw vor Verkauf müssen objektive Anhaltspunkte vorliegen. Bei der vorhergehenden Privatentnahme muss deutlich gemacht und zum Ausdruck gebracht werden, dass der Verkauf privat erfolgt. Das bedeutet, dass

- kein Firmenpapier (Briefbögen mit Firmenbriefkopf) verwendet werden darf,
- im Kaufvertrag ausdrücklich darauf hingewiesen wird, dass es sich um einen privaten Verkauf handelt und
- im Falle einer Überweisung ein privates Bankkonto und nicht das Firmenkonto angegeben wird.

Der Vermerk „steuerfreier Umsatz (Pkw wurde gebraucht von einer Privatperson gekauft)“ kann bereits ausreichend sein, um von einer Entnahme mit anschließendem Privatverkauf ausgehen zu können. Zweckmäßig ist es jedoch, über die Entnahme einen schriftlichen Vermerk zu erstellen und die **Entnahme zeitnah zu buchen**. Die einfache Erklärung, den Umsatz nicht zu versteuern, ist noch keine Entnahmehandlung.

**Hinweis:** Bei Entnahme kann auch **Umsatzsteuer nur auf Bestandteile des Firmen-Pkw** fällig werden. Das kann der Fall sein, wenn Bestandteile nachträglich in das Fahrzeug eingebaut wurden und hierfür der Vorsteuerabzug geltend gemacht wurde. Dann ist die Umsatzsteuer auf den nachträglich eingebauten Bestandteil begrenzt. Bestandteile sind solche Gegenstände, die durch den Einbau ihre körperliche und wirtschaftliche Eigenart verloren haben. Das setzt voraus, dass sie nicht einfach wieder entfernt werden können und Kaufgegenstand eines eigenen Geschäfts sein können. Außerdem muss der eingebaute Gegenstand zu einer dauerhaften Werterhöhung des Fahrzeugs geführt haben. Er darf nicht lediglich zur Werterhaltung beitragen. Außerdem darf bei Entnahme des Firmenfahrzeugs der eingebaute Gegenstand noch nicht verbraucht sein. Es wird keine dauerhafte Werterhöhung angenommen, wenn die Aufwendungen für den Einbau von Bestandteilen weder 20 Prozent der Anschaffungskosten des Gegenstands noch einen Betrag von 1.000 Euro übersteigen.

## 12 Minijobs: Änderungen in 2025

### Mindestlohn in 2025

Seit dem 1.1.2015 gibt es in Deutschland einen allgemeinen gesetzlichen Mindestlohn. Der Mindestlohn ist ein gesetzlich festgelegter Stundenlohn, den Arbeitgeber mindestens zahlen müssen. Der Mindestlohn sichert den Beschäftigten eine angemessene Bezahlung ihrer Arbeit. **Das gilt auch für Minijobs.** Die Mindestlohn-Regelungen beeinflussen direkt die Arbeitsstunden und das monatliche Einkommen. In den meisten Minijobs verdienen die Beschäftigten sogar mehr als der Mindestlohn vorgibt. Der durchschnittliche Stundenlohn aller Minijobs in Deutschland lag im Jahr 2023 bei 13,52 Euro.

Zum 1.1.2025 wird der gesetzliche Mindestlohn auf 12,82 Euro angehoben. Im Jahr 2024 lag der gesetzliche Mindestlohn bei 12,41 Euro pro Stunde. Der Mindestlohn

wird regelmäßig angepasst, um die sich ändernden Lebenshaltungskosten zu berücksichtigen. Über die Höhe des Mindestlohns entscheidet alle zwei Jahre eine unabhängige Kommission, die sogenannte Mindestlohnkommission.

Der gesetzliche Mindestlohn 2025 gilt für alle Arbeitnehmer ab 18 Jahren – unabhängig von der Arbeitszeit oder dem Umfang der Beschäftigung. Somit profitieren auch Minijobber von dieser Regelung. Einige Ausnahmen gibt es jedoch. Wenige Personengruppen sind von der Verpflichtung zur Zahlung des Mindestlohns ausgenommen. Dazu gehören u.a.:

- Auszubildende nach dem Berufsbildungsgesetz,
- Pflichtpraktikanten im Rahmen einer Schul-, Hochschulausbildung oder eines Freiwilligendienstes,
- Absolventen eines freiwilligen Praktikums bis zu drei Monaten,
- Personen, die einen freiwilligen Dienst ableisten,
- grundsätzlich auch ehrenamtlich Tätige.

### In welchen Branchen gibt es tarifliche Mindestlöhne?

In einigen Branchen gelten besondere Regelungen, die den gesetzlichen Mindestlohn übersteigen. Hier gelten sogenannte tarifliche Mindestlöhne. Beispielsweise gibt es in der Bau- und Pflegebranche besondere Branchenmindestlöhne, die höher sind als der gesetzliche Mindestlohn. Diese Lohnuntergrenzen dienen dazu, den spezifischen Anforderungen der jeweiligen Branche gerecht zu werden.

### Minijob neben der Rente

Auch für Rentner kann ein Minijob attraktiv sein. Welche Regelungen hier gelten, ist abhängig von der Art der Rente. So gilt für eine Beschäftigung **neben der Altersrente** – egal ob Minijob oder Festanstellung – seit 2023 keine Hinzuverdienstgrenze. Dies bedeutet: Es kann zusätzlich zur Altersrente unbegrenzt hinzuverdient werden, ohne dass eine Kürzung der Bezüge befürchtet werden muss. Rentenbeiträge müssen dann nicht mehr entrichtet werden.

Wer eine **Hinterbliebenenrente** bezieht, muss darauf achten, dass das Einkommen einen festgelegten Freibetrag nicht überschreitet. Aktuell liegt dieser bei etwa 1.038 Euro monatlich. Bei einer Kombination der Altersrente mit einem Minijob kann das Einkommen dann schnell höher als der Freibetrag ausfallen, was zu einer Kürzung der Hinterbliebenenrente führen würde.

Auch bei der **Erwerbsminderungsrente** gelten Hinzuverdienstgrenzen. Diese sind für die Ausübung eines Minijobs allerdings unerheblich, denn sie liegen deutlich höher als die Geringfügigkeitsgrenze. Allerdings ist bei einer Rente wegen voller Erwerbsminderung ein Hinzuverdienst von 18.558,75 Euro im Jahr anrechnungsfrei möglich. Bei einer Rente bei teilweiser Erwerbsminderung liegt die Grenze in der Regel bei 37.117,50 Euro.

# Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für Personengesellschaften Nr. 1/2025

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	Weitere Informationsquellen
1 <b>Personengesellschaft, Gewinnverteilung</b>	–	–
2 <b>Stille Gesellschaft</b>	BFH, Urteil vom 23.11.2021, Az. VIII R 17/19 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a>	BMF; EStR
3 <b>Beteiligungsidentische Personengesellschaften</b>	§ 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 4 EStG; JStG 2024	BVerfG, Beschluss vom 28.11.2023, Az. 2 BvL 8/13
4 <b>Steuerfreie Sanierungserträge</b>	BFH, Urteil vom 31.1.2024, Az. X R 11/22; JStG 2024 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a>	BFH, Urteil vom 9.11.2017, Az. III R 20/16
5 <b>E-Bilanz</b>	§ 5b Abs. 1 EStG JStG 2024	–
6 <b>Photovoltaikanlagen</b>	§ 3 Nr. 72 Satz 1 EStG; JStG 2024	–
7 <b>E-Rechnung</b>	BMF-Schreiben zu § 14 UStG vom 15.10.2024, Az. III C 2 - S 7287-a/23/10001 :007 <a href="http://www.bundesfinanzministerium.de">www.bundesfinanzministerium.de</a>	–
8 <b>Corona-Testzentrum</b>	FG Köln, Urteil vom 24.4.2024, Az. 3 K 910/23 <a href="http://www.justiz.nrw.de">www.justiz.nrw.de</a>	§ 18 Abs. 1 EStG
9 <b>Photovoltaikanlage, Zwangsauflösung</b>	BFH, Beschluss vom 15.10.2024, Az. III B 24/24 (AdV) <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a>	–
10 <b>Private Veräußerungsgeschäfte</b>	§ 23 EStG; JStG 2024	BFH, Urteil vom 20.4.2004, Az. IX R 5/02
11 <b>Entnahme, Firmen-Pkw</b>	EuGH, Urteil vom 21.2.2002, Rs. C-416/98 <a href="http://www.curia.europa.eu">www.curia.europa.eu</a>	BFH, Urteil vom 31.1.2002, Az. V R 61/96; R 3.3 Abs. 4 UStAE
12 <b>Minijobs</b>	Minijob-Zentrale, Newsletter Nr. 9 bis 11/2024 <a href="http://www.minijob-zentrale.de">www.minijob-zentrale.de</a>	–