

# Mandanten- Brief

*Juli 2021*

## 1. Liebhabereiwahlrecht für Photovoltaikanlagen

**W**er mit einer Photovoltaikanlage oder einem Blockheizkraftwerk Strom erzeugt und ihn zumindest teilweise ins öffentliche Netz einspeist, ist **Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes** und erzielt **gewerbliche Einkünfte, die einkommensteuerpflichtig sind**. Nicht nur für die Eigentümer, auch für das Finanzamt bedeutet das dann regelmäßig viel Verwaltungsaufwand, weil neben der jährlichen Veranlagung auch die **Gewinnerzielungsabsicht mit der Anlage nachgewiesen** werden muss. Angesichts des langen Betriebszeitraums einer solchen Anlage und der verschiedenen Einflussfaktoren fällt die Prognose nicht immer leicht. Das Bundesfinanzministerium hat daher eine **Vereinfachungsregelung für kleine Photovoltaikanlagen und Blockheizkraftwerke** geschaffen. Danach unterstellt das Finanzamt ohne weitere Prüfung, dass ein **einkommensteuerlich nicht relevanter Liebhabereibetrieb** vorliegt, wenn der Betreiber erklärt, dass er die Vereinfachungsregelung in Anspruch nehmen möchte. In diesem Fall entfällt die Prognoserechnung und Sie müssen keine jährliche Gewinnermittlung mehr erstellen.

Aus der Anlage werden dann **weder Gewinne noch Verluste einkommensteuerlich berücksichtigt**. Das gilt sowohl für die Zukunft als auch für die Vergangenheit, soweit die Bescheide noch geändert werden können. Dabei kann es zu **Nachzahlungen für Vorjahre** kommen, wenn aus der Anlage bisher Verluste berücksichtigt wurden. In diesem Fall können **auch Nachzahlungszinsen anfallen**. Mit der Vereinfachungsregelung stellt die Photovoltaikanlage oder das Blockheizkraftwerk dafür kein Betriebsvermögen dar, womit später auch **kein Betriebsaufgabegewinn oder -verlust** anfällt. Ebenso wenig müssen eventuell vorhandene stille Reserven ermittelt und festgestellt werden.

Für die Vereinfachungsregelung in Frage kommen **Photovoltaikanlagen** mit einer Leistung von **bis zu 10 kW** und **Blockheizkraftwerke** mit einer elektrischen Leistung von **bis zu 2,5 kW**. Dabei kommt es auf die Gesamtleistung der Anlage an, auch wenn die Anlage von mehreren Personen oder Haushalten gemeinsam betrieben wird. Weitere Voraussetzung ist, dass die **Anlage nach 2003 erstmalig in Betrieb genommen** wurde und auf einem zu eigenen Wohnzwecken genutzten oder unentgeltlich überlassenen Ein- oder Zweifamilienhausgrundstück installiert ist. Die Vereinfachungsregelung können Sie auch dann in Anspruch nehmen, wenn Sie in der Immobilie ein **häusliches Arbeitszimmer** nutzen oder wenn Sie Räume gelegentlich vermieten und die **Mieteinnahmen** daraus **nicht mehr als 520 Euro im Jahr** betragen. Für die Ausübung des Wahlrechts genügt eine **schriftliche Erklärung an das Finanzamt**, in der die **Leistung der Anlage**, das **Datum der erstmaligen Inbetriebnahme** und der **Installationsort** enthalten sein müssen. Die Erklärung kann auch über die ELSTER-Website oder per E-Mail an das Finanzamt übermit-



Solaranlagen und Blockheizkraftwerke machen Betreiber zu gewerblichen Unternehmern

Nachweis der Gewinnerzielungsabsicht ist aufwendig

Vereinfachungsregelung für kleinere Anlagen

Betreiber kann Anlage zum Liebhabereibetrieb erklären

keine Berücksichtigung mehr von Gewinnen und Verlusten bei der Einkommensteuer

Solaranlage darf maximal 10 kW Leistung haben, Blockheizkraftwerk maximal 2,5 kW Leistung

Immobilie muss im Wesentlichen zu Wohnzwecken genutzt werden

formlose Erklärung ans Finanzamt

telt werden. Fallen die Voraussetzungen für das Wahlrecht zu einem späteren Zeitpunkt weg – beispielsweise weil die Anlage vergrößert wurde – müssen Sie dies dem Finanzamt schriftlich mitteilen.

Im **Umsatzsteuerrecht** kommt es für die Unternehmereigenschaft dagegen nur darauf an, ob **mit der Anlage Einnahmen erzielt** werden sollen. Ob die Anlage mit Gewinn oder Verlust betrieben wird, spielt keine Rolle. Entsprechend hat das **Liebhabeiwahlrecht keinerlei Auswirkungen auf die Umsatzsteuer**. Allerdings gibt es im Umsatzsteuerrecht die **Kleinunternehmerregelung**, unter die regelmäßig auch die Betreiber einer Photovoltaikanlage oder eines Blockheizkraftwerks fallen. Mit der Kleinunternehmerregelung wird **keine Umsatzsteuer auf die Einnahmen** erhoben und Sie müssen dann in der Regel auch **keine Umsatzsteuervoranmeldungen** übermitteln. Allerdings können Sie in diesem Fall auch **keine Vorsteuer** geltend machen. In Kombination mit dem Liebhabeiwahlrecht hat die Regelung aber den Vorteil, dass dann keine laufenden steuerlichen Verpflichtungen mehr mit der Anlage verbunden sind.

## 2. Mögliche Doppelbesteuerung von Rentenbezügen

**S**eit 2005 sind nicht nur Pensionen, sondern auch **Rentenbezüge** im Grundsatz **voll einkommensteuerpflichtig**. Im Gegenzug können die Steuerzahler aber ihre **Altersvorsorgeaufwendungen als Sonderausgaben** geltend machen. Dieses Prinzip wird jedoch graduell umgesetzt, weil die Rentner die bis zur Reform geleisteten Beiträge nicht in vollem Umfang steuerlich geltend machen konnten. Das Bundesverfassungsgericht hat aber festgelegt, dass eine **doppelte Besteuerung von Einkünften unbedingt vermieden** werden muss. Daher wird seit dem Inkrafttreten der Reform darüber gestritten, ob diese Anforderung wirklich erfüllt ist. Nun hat der Bundesfinanzhof (BFH) mit **zwei Grundsatzurteilen** dem Streit möglicherweise dauerhaft ein Ende gesetzt.

Der BFH hält zwar an seiner Rechtsprechung fest, nach der sowohl der **Systemwechsel zur nachgelagerten Besteuerung** als auch die **gesetzlichen Übergangsregelungen** im Grundsatz **verfassungskonform** sind. Er hat aber auch klargestellt, dass eine **doppelte Besteuerung von Renten in jedem Einzelfall zu vermeiden** ist. Das ist nach dem Urteil dann der Fall, wenn die Summe der voraussichtlich steuerfrei bleibenden Rentenzufüsse mindestens ebenso hoch ist wie die Summe der aus dem bereits versteuerten Einkommen aufgebrachten Rentenversicherungsbeiträge. Der Auffassung der Kläger, nach der die zwischen Beitragszahlung und Rentenbezug eintretende Geldentwertung im Rahmen der Berechnung zu berücksichtigen sei, folgte der BFH jedoch nicht. Somit können **Wertsteigerungen** der Renten **besteuert werden**.

Die Kläger hatten daher in beiden Verfahren keinen Erfolg mit ihrem eigenen Anliegen. Der BFH hat aber erstmals **genaue Berechnungsparameter** für die Ermittlung einer doppelten Besteuerung von Renten festgelegt. Dabei hat er klargestellt, dass **zum steuerfreien Rentenbezug** nicht nur die jährlichen Rentenfreibeträge des Rentenbeziehers, sondern **auch** die eines etwaig länger lebenden Ehegatten aus dessen **Hinterbliebenenrente zu rechnen** sind. Alle anderen Beträge, die die Finanzverwaltung ebenfalls als steuerfreien Rentenbezug in die Vergleichsrechnung einbeziehen möchte, bleiben allerdings unberücksichtigt. Sie dienen anderen, **verfassungsrechtlich gebotenen**

Wegfall der Voraussetzungen ist zu melden

Vereinfachungsregelung hat keine Folgen für die umsatzsteuerliche Behandlung der Anlage

Kleinunternehmerregelung erspart auch die umsatzsteuerlichen Erklärungs-pflichten

seit 2005 Umstellung auf nachgelagerte Besteuerung

doppelte Besteuerung von Beiträgen und Renten ist in jedem Fall verfassungswidrig

Grundsatzurteile zum Systemwechsel durch den Bundesfinanzhof

steuerfreie Rentenbeträge müssen mindestens so hoch sein wie steuerpflichtige Beiträge

Gericht legt genaue Berechnungsmethode fest

Hinterbliebenenrente ist als Teil der Rentenzahlung zu berücksichtigen

**Zwecken** und können daher nicht nochmals herangezogen werden, um eine doppelte Besteuerung von Renten rechnerisch zu vermeiden. Bei Anwendung dieser Grundsätze ergab sich zwar für die Kläger ebenso wie für viele weitere Bestandsrentner keine doppelte Besteuerung. Eine **Doppelbesteuerung zeichnet sich aber für spätere Rentnerjahrgänge ab**, für die der Rentenfreibetrag immer weiter abgeschmolzen wird. Denn auch diese Rentnerjahrgänge haben erhebliche Teile ihrer Rentenbeiträge aus versteuertem Einkommen geleistet. Am **stärksten betroffen** davon seien **Männer im Alter von Mitte bis Ende 40**. Außerdem betrifft die Doppelbesteuerung **Selbstständige**, die keinen steuerfreien Arbeitgeberanteil bei den Beiträgen haben, stärker als Arbeitnehmer und **Ledige** mehr als Verheiratete.

Der BFH hat gleich noch einige weitere Streitfragen zur doppelten Rentenbesteuerung geklärt. So kann der BFH bei **Renten aus privaten Kapitalanlageprodukten generell keine doppelte Besteuerung** erkennen. Darüber hinaus entschied der BFH, dass die Leistungen aus einer **freiwilligen Höherversicherung** bei der gesetzlichen Altersrente **zusammen mit den regulären Rentenbezügen zu versteuern** sind. Dass diese Leistungen zu einer überdurchschnittlichen Versorgung aus der gesetzlichen Rentenversicherung führen und ausschließlich aus eigenen Beiträgen des Versicherten finanziert wurden, sieht der BFH als unerheblich an. Dagegen teilte der BFH die Auffassung der Kläger, dass die **gesetzliche Öffnungsklausel**, die bei hohen Einzahlungen in ein Altersvorsorgesystem der Gefahr einer doppelten Besteuerung vorbeugen soll, **nur auf Antrag des Steuerpflichtigen** anwendbar ist.

In einer ersten Reaktion auf das Urteil hat das Bundesfinanzministerium erklärt, dass eine **Änderung der Gesetzeslage** nach dem Urteil zwar **unausweichlich** ist, aber **erst nach der Bundestagswahl** in Angriff genommen werden soll. Dem Staat drohen durch die notwendigen Änderungen Einnahmeverluste von bis zu 90 Mrd. Euro.

### 3. Regelungen zur Kurzarbeit werden erneut verlängert

Im Juni 2021 sind nach wie vor mehr als 2 Mio. Beschäftigte in Kurzarbeit. Die Bundesregierung hat daher die diversen **Erleichterungen für die Kurzarbeit nochmals verlängert**. Die reduzierten Zugangsvoraussetzungen gelten nun **bis zum 31. Dezember 2021 für Betriebe, die bis zum 30. September 2021 Kurzarbeit einführen**. Auch der **Arbeitgeberanteil** der Sozialversicherungsbeiträge wird **bis zum 30. September 2021 zu 100 % erstattet**. Bis zum 31. Dezember 2021 werden dann noch 50 % erstattet, es sei denn, es erfolgt während der Kurzarbeit eine Qualifizierungsmaßnahme. Werden die Beschäftigten während der Kurzarbeit qualifiziert, kann die Arbeitsagentur noch **bis zum 31. Juli 2023 50 % der Sozialversicherungsbeiträge** erstatten. Allerdings gelten dann die erleichterten Zugangsvoraussetzungen nicht mehr.

### 4. Längere Investitionsfrist für Investitionsabzugsbetrag

Investitionsabzugsbeträge müssen eigentlich **innerhalb von drei Jahren für Investitionen verwendet** werden. Für **in 2017 abgezogene Beträge** wäre die Frist Ende 2020 abgelaufen, wurde aber **aufgrund der Corona-Kri-**

Berechnungsansatz des Fiskus wurde verworfen

künftigen Rentnern droht Doppelbesteuerung

Betroffenheit hängt von mehreren Faktoren ab

private Altersvorsorge ist systembedingt nicht von Doppelbesteuerung betroffen

Bundesfinanzhof klärt weitere Streitfragen

Bundesfinanzministerium will Änderungen erst nach der Bundestagswahl angehen

Kurzarbeit weiter auf hohem Niveau

Erleichterungen werden nochmals um drei Monate verlängert

Erstattung von SV-Beiträgen bei Qualifizierung

verlängerte Frist für Abzugsbeträge aus 2017

se um ein Jahr verlängert. Da die Krise weiter anhält, wird mit dem Gesetz zur Modernisierung der Körperschaftsteuer die **Investitionsfrist nun erneut verlängert**. Trotz Forderungen, die Frist auch für 2019 geltend gemachte Abzugsbeträge zu verlängern, erfolgt die Verlängerung zumindest vorerst nur **für Abzugsbeträge aus den Jahren 2017 und 2018**, für die die Investitionsfrist auf fünf bzw. vier Jahre verlängert wird. Damit läuft nun **Ende 2022 die Investitionsfrist für Abzugsbeträge aus den Jahren 2017 bis 2019** aus.

## 5. Personengesellschaften als Organgesellschaft

Eine nationale Regelung, mit der alle Personengesellschaften, zu deren Gesellschaftern natürliche Personen gehören, systematisch von den Vorteilen einer umsatzsteuerlichen Organschaft ausgeschlossen werden, geht über das hinaus, was zur Vermeidung missbräuchlicher Steuergestaltungen erforderlich ist. Davon ist der **Europäische Gerichtshof** überzeugt und hat damit ein **Vorabentscheidungsersuchen** des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg im Sinne der klagenden GmbH & Co. KG entschieden. Die Richter haben mehrere Alternativen vorgeschlagen, mit denen dasselbe Ziel erreicht werden kann, **ohne dass systematisch bestimmte Personengesellschaften von der Umsatzsteuerorganschaft ausgeschlossen** werden.

## 6. Abzug von Erhaltungsaufwand nach dem Tod des Eigentümers

Den Werbungskostenabzug für **größere Aufwendungen** zur Erhaltung einer vermieteten Immobilie kann der Eigentümer **auf bis zu fünf Jahre verteilen**. Falls er in diesem Zeitraum verstirbt, konnten bisher grundsätzlich die Erben den nicht verbrauchten Werbungskostenabzug über den gewählten Verteilungszeitraum fortführen. Der Bundesfinanzhof sieht für diese Regelung der Finanzverwaltung aber keine gesetzliche Grundlage und hat stattdessen entschieden, dass der **noch nicht berücksichtigte Teil** der Erhaltungsaufwendungen **im Jahr des Versterbens in der Steuerveranlagung des Erblassers** anzusetzen ist. Bisher hat der Fiskus noch nicht auf das Urteil reagiert, sodass Erben vorerst weiterhin versuchen können, beim Finanzamt die für sie günstigere Variante zu erreichen, indem sie sich entweder auf die noch bestehende Regelung in den Einkommensteuer-Richtlinien oder auf das Urteil berufen.

## 7. Abzugsbetrag für Betriebsvermögen gilt nur einmalig

Bei der Erbschaftsteuer gibt es für Betriebsvermögen einen **Abzugsbetrag von 150.000 Euro**, der aber bei Überschreiten des Freibetrags **bis auf 0 Euro abschmilzt**. Dieser Abzugsbetrag kann **innerhalb von 10 Jahren nur einmal** für Erwerbe von derselben Person in Anspruch genommen werden. Der Bundesfinanzhof hat nun die Auffassung des Finanzamts bestätigt, dass der **Abzugsbetrag auch dann „berücksichtigt“** wurde, wenn er sich bei der ersten Schenkung **gar nicht ausgewirkt** hat, weil er infolge der Abschmelzung auf 0 Euro gesunken ist. Bei einer weiteren Schenkung innerhalb von 10 Jahren steht der Abzugsbetrag nicht mehr zur Verfügung.

erneute Verlängerung für 2017, erstmalige Verlängerung für 2018

Zeit für Investitionen bis Ende 2022

deutsche Regelung geht über notwendiges Minimum hinaus

Personengesellschaften können leichter Teil einer Umsatzsteuerorganschaft werden

Aufteilung größerer Instandhaltungsaufwendungen auf bis zu fünf Jahre

Bundesfinanzhof kippt Regelung der Finanzverwaltung zum Übergang auf die Erben

Abzugsbetrag für Betriebsvermögen wird bei der ersten Schenkung innerhalb von 10 Jahren verbraucht