

# Mandanten- Brief

*Juli 2022*

## 1. Ergänzte Liebhabereiregelung zu kleinen Solaranlagen

**W**er mit einer Photovoltaikanlage oder einem Blockheizkraftwerk Strom erzeugt und ins öffentliche Netz einspeist, ist **Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes** und erzielt **einkommensteuerpflichtige gewerbliche Einkünfte**. Nicht nur für die Eigentümer, auch für das Finanzamt bedeutet das viel Aufwand, weil neben der jährlichen Veranlagung auch die **Gewinnerzielungsabsicht nachgewiesen** werden muss. Aufgrund des langen Betriebszeitraums der Anlage und verschiedener Einflussfaktoren fällt die Prognose nicht immer leicht. Das Bundesfinanzministerium hat daher vor einem Jahr 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 Regelung in Anspruch nehmen möchte. In diesem Fall entfällt die Prognoserechnung und Sie müssen keine jährliche Gewinnermittlung mehr erstellen. Weil die ursprüngliche Verwaltungsanweisung viele Detailfragen aufgeworfen hat, hat das Ministerium sein **Schreiben umfassend überarbeitet und um eine Antragsfrist ergänzt**.



Für die Vereinfachungsregelung in Frage kommen weiterhin **Photovoltaikanlagen** mit einer Leistung von **bis zu 10 kWp** 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 der **erzeugte Strom** neben der Einspeisung ins öffentliche Netz **ausschließlich in zu eigenen Wohnzwecken genutzt** oder unentgeltlich zu Wohnzwecken überlassenen **Räumen verbraucht** wird. Die Vereinfachungsregelung können Sie auch nutzen, wenn Sie in der Immobilie ein **häusliches Arbeitszimmer** haben. 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. Mit der Vereinfachungsregelung stellt die Photovoltaikanlage oder das Blockheizkraftwerk dafür kein Betriebsvermögen dar, womit später auch **kein Betriebsaufgabegewinn oder -verlust** anfällt. Ebenso wenig müssen stille Reserven ermittelt und festgestellt werden.

- **Antragsfrist:** Bei Neuanlagen, die **nach 2021 in Betrieb genommen** werden, ist der **Antrag bis zum Ende des Jahres** zu stellen, das auf das Jahr der Inbetriebnahme folgt. Bei Anlagen, die **vor 2021 in Betrieb genommen** wurden, ist der **Antrag nur noch bis zum 31. Dezember 2022** möglich.
- **Antrag:** Zur Ausübung des Wahlrechts genügt eine **schriftliche Erklärung an das Finanzamt**. Diese kann auch per E-Mail oder über die ELSTER-Web-

Solaranlagen und Blockheizkraftwerke machen Betreiber zu gewerblichen Unternehmern

Nachweis der Gewinnerzielungsabsicht ist aufwendig

Vereinfachungsregelung für kleinere Anlagen umfassend überarbeitet

Betreiber kann Übergang zur Liebhaberei wählen

maximale Leistung von 10 kWp für Solaranlagen und 2,5 kW für BHKWs

Immobilie muss im Wesentlichen zu Wohnzwecken genutzt werden

keine Berücksichtigung mehr von Gewinnen und Verlusten bei der Einkommensteuer

neue Antragsfrist für das Wahlrecht, die teilweise Ende 2022 ausläuft

site an das Finanzamt übermittelt werden. Fallen die **Voraussetzungen** des Wahlrechts **später weg** – beispielsweise weil die Anlage vergrößert wurde – müssen Sie dies **dem Finanzamt schriftlich mitteilen**.

- **Altanlagen:** Für Anlagen, die **vor 2004 in Betrieb genommen** wurden und in die normale Einspeisevergütung eintreten ist der Übergang zur **Liebhabe-  
rei frühestens nach 20 Jahren** Betriebsdauer möglich. Der Antrag greift in diesen Fällen erst ab dem Jahr, in dem erstmals keine erhöhte garantierte Einspeisevergütung mehr gewährt wurde und ist spätestens bis zum Ende des ersten Jahres mit ausschließlich normaler Einspeisevergütung zu stellen.
- **Mehrere Anlagen:** Alle Photovoltaikanlagen und BHKWs, die **von einem Antragsteller betrieben** werden, bilden **einen einheitlichen Betrieb**, so dass deren **Leistungen für die Leistungsgrenze** von 10 kWp bzw. 2,5 kW **zu addieren** sind, und zwar unabhängig davon, ob sie sich auf demselben Grundstück befinden oder technisch voneinander getrennt sind. Auch Anlagen, die andere Voraussetzungen nicht erfüllen, z. B. weil Strom einem Mieter zur Verfügung gestellt wird, sind einzubeziehen. Außerdem müssen **alle Anlagen entweder nach 2003 oder vor mehr als 20 Jahren in Betrieb gegangen** sein. Ist die erste Alternative nicht erfüllt, kann der Antrag erst ab dem Jahr gestellt werden, in dem die zweite Alternative erfüllt ist.
- **Leistungsbegrenzung:** Eine Photovoltaikanlage mit einer installierten Leistung von über 10 kWp, deren **maximale Einspeisung** aufgrund der Regelungen des EEG **auf 70 % und damit weniger als 10 kWp gedrosselt** ist, **erfüllt die Voraussetzungen** der Liebhabereiregelung **nicht**.
- **Verbrauch:** Der **Verbrauch des erzeugten Stroms durch einen Mieter oder zu betrieblichen Zwecken** (außer in einem häuslichen Arbeitszimmer) – sei es nun eigen- oder fremdbetrieblich - muss **technisch ausgeschlossen** sein. Bei Vermietung gilt diese Einschränkung nicht, wenn die **Mieteinnahmen 520 Euro im Jahr nicht überschreiten**.
- **Personengesellschaften:** Wird die Anlage von Mitgliedern einer Personengesellschaft betrieben, reicht es aus, wenn der erzeugte **Strom eingespeist und** daneben **von mindestens einem Mitunternehmer privat** zu eigenen Wohnzwecken **genutzt** wird. Bei Mitunternehmerschaften muss den Antrag der Vertreter oder Empfangsbevollmächtigte der Personengesellschaft stellen, falls er nicht von allen Mitunternehmern gemeinsam gestellt wird.
- **Investitionsabzugsbetrag:** Wer für die Anlage einen Investitionsabzugsbetrag genutzt hat, muss bei der Liebhabereiregelung keine Sorgen haben, weil deren **Inanspruchnahme keine schädliche Verwendung** darstellt.

Für die Umsatzsteuer hat das Liebhabereiwahlrecht übrigens keine Auswirkungen, denn im **Umsatzsteuerrecht** kommt es für die Unternehmereigenschaft nur darauf an, ob **mit der Anlage Einnahmen erzielt** werden sollen. Ob die Anlage mit Gewinn oder Verlust betrieben wird, spielt keine Rolle. 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 Liebhabereiwahlrecht hat die Regelung aber den Vorteil, dass dann keine laufenden

formlose Erklärung  
ans Finanzamt

vor 2004 gebaute Anlagen  
können Regelung erstmals  
nach 20 Jahren nutzen

mehrere Anlagen  
eines Betreibers sind  
zusammenzurechnen

alle Anlagen müssen  
entweder nicht vor 2004  
oder mehr als 20 Jahre  
in Betrieb gewesen sein

Leistungsrosselung  
wirkt sich nicht aus

Verbrauch durch Mieter  
oder für betriebliche  
Zwecke technisch  
ausgeschlossen

mindestens ein  
Gesellschafter muss  
den Strom zu eigenen  
Wohnzwecken nutzen

Vereinfachungsregelung  
hat keine Folgen für  
die umsatzsteuerliche  
Behandlung der Anlage

Kleinunternehmerregelung  
erspart auch die umsatz-  
steuerlichen Erklärungs-  
pflichten

steuerlichen Verpflichtungen mehr mit der Anlage verbunden sind. Wer jedoch die **Vorsteuer aus der Anlage** geltend machen möchte, muss **für mindestens fünf Kalenderjahre auf die Kleinunternehmerregelung verzichten**.

## 2. Höherer Mindestlohn ab Juli 2022

In diesem Jahr wird der **gesetzliche Mindestlohn insgesamt drei Mal angehoben**. Die beiden **Anpassungen zum 1. Januar und zum 1. Juli** sind dabei schon länger bekannt, denn sie beruhen auf den Empfehlungen der Mindestlohnkommission. **Am 1. Oktober 2022** soll dann ein Wahlversprechen realisiert werden, nach dem der **Mindestlohn auf 12 Euro pro Stunde steigen** wird. Zunächst kommt **am 1. Juli 2022** aber **die Anhebung von 9,82 Euro auf 10,45 Euro** pro Stunde.

Anhebung des Mindestlohns auf 10,45 Euro pro Stunde zum 1. Juli 2022

## 3. Anerkennung einer Pensionszusage aufgrund einer Entgeltumwandlung

Die **fehlende Erdienbarkeit einer auf Entgeltumwandlung beruhenden Pensionszusage rechtfertigt nicht** automatisch den Ansatz einer **verdeckten Gewinnausschüttung**, meint das Finanzgericht Düsseldorf. Im Streitfall ging es um eine GmbH, die ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer kurz nach Gründung eine Pensionszusage erteilte. Der **Geschäftsführer** war damals **bereits 60 Jahre** alt, was das Finanzamt auf den Plan rief. Dieses ging davon aus, dass die **Pensionszusage** bis zum Ruhestand **nicht mehr erdient werden** könnte und störte sich zudem daran, dass die **Zusage ohne Probezeit und unmittelbar nach der Gründung** erteilt wurde. Das Finanzgericht hat jedoch der Klage gegen diese Auffassung des Finanzamts stattgegeben und festgestellt, dass die steuerliche **Anerkennung der Zusage nicht an einer fehlenden Erdienbarkeit scheitert**. Der Bundesfinanzhof habe bereits entschieden, dass dieses **Kriterium bei** einer durch **Entgeltumwandlung** finanzierten Altersvorsorge **nicht anzuwenden** sei. In einem solchen Fall habe der Arbeitgeber nämlich die finanziellen Folgen der Zusage nicht zu tragen und sei dadurch auch nicht wirtschaftlich belastet. Aus demselben Grund sei auch weder die Erteilung der Zusage unmittelbar nach Gründung der Gesellschaft noch die fehlende Probezeit für deren steuerliche Anerkennung relevant, zumal der Geschäftsführer über ausreichende Berufserfahrung verfügt habe.

durch Entgeltumwandlung finanzierte Pensionszusage unterliegt geringeren Anforderungen

Zusage unmittelbar nach Gründung und ohne Probezeit für 60jährigen Geschäftsführer

keine strenge Prüfung bei fehlender finanzieller Belastung der Gesellschaft

## 4. Fälligkeitserfordernis für die Zehn-Tages-Regelung

Bei der Einnahmen-Überschuss-Rechnung können **regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben**, die **kurz vor oder nach dem Kalenderjahr** anfallen, dem Kalenderjahr zugeordnet werden, zu dem sie wirtschaftlich gehören. Schon vor längerem hat der Bundesfinanzhof die **Frist** für diese kurze Zeitspanne **mit zehn Tagen festgelegt**. In einem neuen Urteil haben die Richter nun aber noch klargestellt, dass die **Zahlung in diesem Zehn-Tages-Zeitraum** auch **fällig geworden sein muss**. Im Streitfall ging es um die Umsatzsteuer für die Monate Mai bis Juli, die aber erst kurz nach dem Jahresende gezahlt worden war. Hier hat der Bundesfinanzhof dem Finanzamt

regelmäßige Zahlungen können auch kurz vor oder nach Jahreswechsel berücksichtigt werden

Frist von 10 Tagen

beigepflichtet, dass der Abzug im Vorjahr ausscheidet, weil die Steuer bereits viel früher fällig geworden war. Andernfalls könnten Nachzahlungen für bereits längst fällig gewordene Verpflichtungen zu einem vom Zeitpunkt der Zahlung unabhängigen Betriebsausgabenabzug führen, was dem **nur in engen gesetzlichen Grenzen durchbrechbaren Kassenprinzip** bei der Einnahmen-Überschuss-Rechnung widersprechen würde.

## 5. Fünftel-Regelung für geballte Auszahlung von Überstunden

**Z**ahlt der Arbeitgeber **Überstundenvergütungen für** einen Zeitraum von **mehr als zwölf Monaten** auf einmal aus, kann der Arbeitnehmer dafür die **Steuerermäßigung nach der Fünftel-Regelung** in Anspruch nehmen. Das hat der Bundesfinanzhof in einem aktuellen Urteil bestätigt. Allerdings hat der Bundesfinanzhof bereits zuvor entschieden, dass **wirtschaftlich vernünftige Gründe für die geballte Auszahlung vorliegen müssen**, damit die Steuerermäßigung greift. Diese Gründe können sowohl beim Arbeitgeber als auch beim Arbeitnehmer vorliegen, beispielsweise weil das Arbeitsverhältnis beendet wird oder die Liquidität des Arbeitgebers zeitweise eingeschränkt war.

## 6. Arbeitsteilung kann Arztpraxis zum Gewerbebetrieb machen

**E**ine **Gemeinschaftspraxis kann zum Gewerbebetrieb werden**, wenn **einer der Ärzte** primär für die Organisation, Verwaltung und Leitung der Praxis zuständig ist und **nur noch in geringem Umfang eigene ärztliche Beratungs- und Behandlungsleistungen** erbringt. Das hat das Finanzgericht Rheinland-Pfalz im Fall einer zahnärztlichen Gemeinschaftspraxis mit der Begründung entschieden, dass bei einer freiberuflichen Personen- oder Partnerschaftsgesellschaft **jeder Gesellschafter die Merkmale selbständiger Arbeit in eigener Person erfüllen** müsse. Ein Arzt schulde eine höchstpersönliche und individuelle Arbeitsleistung am Patienten und müsse deshalb einen wesentlichen Teil der ärztlichen Leistungen selbst erbringen. Grundsätzlich sei zwar eine **gewisse Arbeitsteilung unschädlich**, erforderlich sei aber, dass sich jeder Gesellschafter der Gemeinschaftspraxis kraft seiner persönlichen Berufsqualifikation an der Teamarbeit im arzttypischen Heilbereich beteilige.

## 7. Höhere Jahresgebühr für Transparenzregister ab 2022

**I**m letzten Jahr hat sich der Kreis der Unternehmen und Organisationen, die zu einer **Eintragung im Transparenzregister verpflichtet** sind, drastisch erweitert. So lief beispielsweise für GmbHs, UGs und Partnerschaftsgesellschaften die **Frist zur Eintragung Ende Juni 2022** aus. Verbunden mit dieser neuen Eintragungspflicht ist eine **deutliche Erhöhung der Gebühren** für die betroffenen Unternehmen. Während die **Jahresgebühr 2020 noch bei 4,80 Euro** lag, darf der Bundesanzeiger für 2021 schon 11,67 Euro und **ab 2022 sogar 20,80 Euro pro Jahr** berechnen. Immerhin führen zusätzliche Änderungen der Eintragungen innerhalb eines Jahres nicht zu weiteren Gebühren.

Zahlung muss innerhalb der Frist fällig sein

enge Ausnahmen für das Kassenprinzip

geballte Auszahlung von Überstunden kann steuerbegünstigt sein

geballte Auszahlung ohne sachlichen Grund kostet den Steuervorteil

Arztpraxis kann durch Arbeitsteilung zum Gewerbebetrieb werden

jeder Arzt muss selbst Behandlungsleistungen erbringen

Eintragungspflicht für die meisten Unternehmen

Übergangsfrist für GmbHs ist ausgelaufen

Jahresgebühr steigt von 4,80 Euro auf 20,80 Euro