

► AKTUELL: VIERTES BÜROKRATIEENTLASTUNGSGESETZ HAT ZUSTIMMUNG IM BUNDESRAT ERHALTEN

Am 18.10.2024 hat der Bundesrat dem vierten Bürokratieentlastungsgesetz zugestimmt. Im Mai 2024 hatte ich den damaligen Stand des Gesetzgebungsverfahrens schon einmal kritisch eingeordnet.

Zwischenzeitlich sind immerhin drei positive Entwicklungen zu verzeichnen. Erstens wurde noch eine Formulierungshilfe nachgeschoben, die aus 62 Artikeln schließlich 74 Artikel gemacht hat. Zu den zusätzlichen Regelungen gehört, eine Vereinfachung der Gewerbeordnung, nach der man sich bei Verlegung eines Betriebs in eine andere Gemeinde dort nur noch anmelden und nicht mehr zusätzlich bei der ursprünglichen Gemeinde parallel abmelden muss. Weiterhin wird die sogenannte Bagatellgrenze zur Künstlersozialabgabe angehoben, so dass Unternehmen, die nur gelegentlich kleinere Aufträge mit prinzipieller Künstlersozialabgabepflicht erteilen, keine diesbezüglichen Pflichten mehr haben. Außer-

dem werden mehrere arbeitsrechtliche Regelungen (z. B. das Nachweisgesetz) so geändert, dass anstelle der Schriftform die Textform ausreicht. Darüber hinaus gibt es Änderungen bei Anzeigepflichten im Bewertungsgesetz, Einkommensteuergesetz und Grundsteuergesetz. Zweitens wurden weitere unternehmensbezogene Entlastungen durch eine Verordnung geregelt. Drittens hat der Bundestag einen Entschließungsantrag zu weiteren Bürokratieabbaumaßnahmen verabschiedet, was zumindest ein positives Symbol darstellt.

Insgesamt greifen alle Maßnahmen zu kurz und können nur als ein derzeit realistischer Schritt angesehen werden. Erfreulicherweise sieht der Gesetzgeber das ebenfalls so. Es bleibt zu hoffen, dass das Thema weiterhin zeitnah und intensiv bearbeitet wird, damit Deutschland nicht unnötig an Kraft im internationalen Wettbewerb einbüßt.

► FÄLLIGKEITSTERMINE STEUERN UND SOZIALVERSICHERUNG NOVEMBER UND DEZEMBER 2024

STEUERART	FÄLLIGKEIT	
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag <sup>1</sup>	11.11.2024	10.12.2024
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	–	10.12.2024
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	–	10.12.2024
Umsatzsteuer <sup>2</sup>	11.11.2024	10.12.2024
Umsatzsteuer-Sondervorauszahlung	–	–
Ende der Schonfrist obiger Steuerarten <sup>3</sup>	14.11.2024	13.12.2024
Gewerbsteuer	15.11.2024	–
Grundsteuer	15.11.2024	–
Ende der Schonfrist obiger Steuerarten <sup>3</sup>	18.11.2024	–
Sozialversicherung <sup>4</sup>	27.11.2024	23.12.2024
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag sind zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.	

<sup>1</sup> Für den abgelaufenen Monat; bei Vierteljahreszahlern nach Quartalsende für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

<sup>2</sup> Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; bei Vierteljahreszahlern nach Quartalsende (bei Dauerfristverlängerung einen Monat später) für das vorangegangene Kalendervierteljahr.

<sup>3</sup> Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt. Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Die Schonfrist endet damit entsprechend früher. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.

<sup>4</sup> Die Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich am drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats fällig. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen dann bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit an die jeweilige Einzugsstelle übermittelt werden. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa zehn Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

► ALLE STEUERPFLICHTIGEN

**Kein Abzug von Aufwendungen für Handwerkerleistungen bei geleisteter Vorauszahlung, wenn diese im Veranlagungszeitraum vor Ausführung der Handwerkerleistung erbracht wird**

Es besteht kein Anspruch auf den Abzug von Aufwendungen für Handwerkerleistungen bei Leistung einer nicht durch eine Rechnung angeforderten Vorauszahlung, wenn diese im Veranlagungszeitraum vor Ausführung der Handwerkerleistungen erbracht wird. So entschied das Finanzgericht Düsseldorf.

Die streitgegenständlichen Aufwendungen würden zwar dem Grunde nach dem Tatbestand des § 35a Abs. 3 EStG unterfallen, für die Handwerkerleistungen hätten jedoch keine Rechnungen vorgelegen. Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen ist, dass der Steuerpflichtige für die Aufwendungen eine Rechnung erhalten hat und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung erfolgt ist. Eine Berücksichtigung der streitgegenständlichen Aufwendungen scheidet zudem auch deshalb aus, weil keine Aufwendungen „für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen“ getätigt wurden. Handwerkerleistungen wurden im Streitjahr nicht erbracht. Eine Berücksichtigung der Zahlungen ist auch deshalb zu versagen, weil sie dem Gesetzeszweck des § 35a EStG widerspräche. Die gesetzgeberische Intention kann nicht durch „eigenmächtige“ (Voraus-) Zahlungen umgangen werden. Insbesondere gilt dies auch für eine einseitige und bar jeder Marktüblichkeit vorgenommene Verwendungsbestimmung dergestalt, dass die nicht angeforderte Vorauszahlung ausschließlich (noch nicht erbrachte) Arbeitskosten umfassen soll.

**Steuerermäßigung für Erneuerung einer Heizungsanlage nur nach Montage und vollständiger Überweisung des Rechnungsbetrages**

Das klagende Ehepaar hatte die Heizung des von ihnen bewohnten Einfamilienhauses 2021 durch Einbau eines neuen Gasbrennwertheizkessels modernisiert. Die Kosten für die Lieferung und die Montage des Kessels beliefen sich auf über 8.000 Euro. In der Rechnung waren auch Kosten für Monteurstunden und Fachhelferstunden enthalten. Seit März 2021 zahlten die Kläger gleichbleibende monatliche Raten in Höhe von 200 Euro auf den Rechnungsbetrag. Im Jahr 2021 wurden infolgedessen 2.000 Euro bezahlt. Das Finanzamt lehnte bei der Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 2021 die von den Klägern beantragte Steuerermäßigung für energetische Maßnahmen ab. Erst mit Begleichung der letzten Rate im Jahr 2024 komme diese in Betracht.

Das Finanzgericht und der Bundesfinanzhof schlossen sich dieser Auffassung an. Die Steuerermäßi-

gung für energetische Maßnahmen kann (gemäß § 35c EStG) nicht in Anspruch genommen werden, bevor der Steuerpflichtige den in der Rechnung über die förderungsfähige Maßnahme ausgewiesenen Betrag vollständig auf das Konto des Leistungserbringers gezahlt hat. Bevor die vollständige Begleichung der Rechnung nicht stattgefunden hat, liegt der geforderte Abschluss der Maßnahme nicht vor. Daraus folgt weiter, dass auch die im Jahr 2021 geleisteten Teilzahlungen nicht zu berücksichtigen sind.

Hinweis: Der Bundesfinanzhof wies darauf hin, dass im Streitjahr 2021 eine Steuerermäßigung gemäß § 35a Abs. 3 EStG für **Handwerkerleistungen** in Betracht kommt. Nach dieser Vorschrift werden allerdings nur die Arbeitskosten und nicht auch die Materialkosten begünstigt. Wenn die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen in Anspruch genommen wird, dann ist eine - zusätzliche - Förderung auf der Grundlage des § 35c EStG ausgeschlossen.

**Referentenentwurf eines E-Fuels-only-Gesetzes**

Das Bundesfinanzministerium hat am 08.10.2024 den Referentenentwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Behandlung von lediglich mit E-Fuels betreibbaren Kraftfahrzeugen (E-Fuels-only-Gesetz) veröffentlicht. Demnach sollen die für Elektro- und extern aufladbare Hybridelektrofahrzeuge bestehenden Sonderregelungen für z. B. **Dienstwagenbesteuerung, Kfz-Steuer und Hinzurechnung von Mietzinsen und Leasingraten** auch auf E-Fuels-Fahrzeuge ausgeweitet werden. Der Großteil der Regelungen gilt erst ab 2030.

► ARBEITGEBER/ARBEITNEHMER

**Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte: Tatsächlich benutzte längere Fahrtstrecke als offensichtlich verkehrsgünstigere Strecke**

Eine Straßenverbindung ist dann als verkehrsgünstiger als die kürzeste Verbindung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte anzusehen, wenn der Arbeitnehmer eine andere - längere - Straßenverbindung nutzt und die Arbeitsstätte auf diese Weise trotz gelegentlicher Verkehrsstörungen **in der Regel** schneller und pünktlicher erreicht. „Offensichtlich“ verkehrsgünstiger ist die vom Arbeitnehmer gewählte Straßenverbindung dann, wenn ihre Vorteilhaftigkeit so auf der Hand liegt, dass sich auch ein unvoreingenommener, verständiger Verkehrsteilnehmer unter den gegebenen Verkehrsverhältnissen für die Benutzung der Strecke entschieden hätte. Dass bei extremen Stauverhältnissen die Umwegstrecke auch mal verkehrsgünstiger und schneller sein kann, reicht insoweit nicht aus. So entschied das Niedersächsische Finanzgericht (Az. 9 K 117/21).

Krankheitsgründe können gegen die Zumutbarkeit der Benutzung der kürzeren Fahrtstrecke sprechen.

Die im Streitfall nicht weiter belegte erhöhte Unfallgefahr auf der kürzeren Fahrtstrecke sowie eine dargelegte Erforderlichkeit von planbaren Pausen wegen Rückenleidens bzw. Schwerbehinderung stehen einer Unzumutbarkeit der Benutzung der kürzeren Fahrtstrecke jedenfalls dann nicht entgegen, wenn der Kläger - wie hier - infolge eines Standortwechsels des Arbeitgebers in einem späteren Veranlagungszeitraum einen Großteil der streitbefangenen kürzeren Fahrtstrecke später tatsächlich nutzte.

#### ► UMSATZSTEUER

##### Für „Milchersatzprodukte“ pflanzlichen Ursprungs kein ermäßigter Umsatzsteuersatz

„Milchersatzprodukte“ pflanzlichen Ursprungs (im Streitfall: aus Soja, Reis oder Hafer hergestellte Getränke bzw. vegane Milchalternativen) sind keine Milch oder Milchmodischgetränke im Sinne von Anlage 2 zu § 12 Abs. 2 Umsatzsteuergesetz und unterliegen daher dem Regelsteuersatz von 19 %. So entschied das Finanzgericht Baden-Württemberg.

Lediglich ergänzend sei - und dies auch nur zur Anwendung der Nr. 35 der Anlage 2 zu § 12 Abs. 2 - darauf hingewiesen, dass allenfalls der Gesetzgeber eine ausdrückliche Ausnahme in die betreffenden Bestimmungen der Anlage einfügen kann.

##### Autohaus in Planungsphase: Kein Vorsteuerabzug für Erwerb eines Supersportwagens als Ausstellungsstück

Ein bereits vor der Erzielung von Ausgangsumsätzen als Ausstellungsstück für ein Autohaus erworbener sog. **Supersportwagen** (Porsche) kann eine Eingangsleistung sein, wenn die Verwendungsabsicht hinreichend belegt ist. So entschied das Niedersächsische Finanzgericht (Az. 5 K 148/23).

Der Erwerb eines solchen „Supersportwagens“ kann sich gleichwohl als gänzlich unangemessen erweisen, wenn die Erzielung von Umsätzen mit dem geplanten Autohaus noch in weiter Ferne liegt und von Umständen abhängt, auf die der Unternehmer keinen oder nur begrenzten Einfluss hat. Nach Maßgabe dieser Rechtsgrundsätze ist der Erwerb des Porsches vorliegend als unangemessen anzusehen. Dem vom Kläger begehrten Vorsteuerabzug steht hiermit das Vorsteuerabzugsverbot entgegen.

##### Bei Lieferung von Mieterstrom zum Vorsteuerabzug berechtigt

Bei der Lieferung von Strom, den der Vermieter von Wohnraum über eine Photovoltaikanlage selbst erzeugt und an seine Mieter gegen Entgelt abgibt, handelt es sich nicht um eine **unselbstständige Nebenleistung** der umsatzsteuerfreien (langfristigen) Vermietung von Wohnraum, sondern um eine **selbstständige umsatzsteuerpflichtige Leistung**.

Diese berechtigt zum Vorsteuerabzug aus den Eingangsleistungen, da kraft Gesetzes für die Mieter die Möglichkeit besteht, den Stromanbieter frei zu wählen, und die Stromlieferung getrennt und nach individuellem Verbrauch abgerechnet wird. So entschied der Bundesfinanzhof (Az. XI R 8/21).

Der Vermieter sah die Stromerzeugung und die Lieferung an die Mieter jeweils als eigenständige Leistung an, während das Finanzamt eine Gesamtleistung sah, nämlich die Vermietung einer Wohnung mit der dazugehörigen Stromlieferung.

Der Grund für die gegenteiligen Auffassungen lag selbstverständlich darin, dass der Vermieter den Vorsteuerabzug für die Photovoltaikanlage beanspruchte, während das Finanzamt dies ablehnte.

Der Bundesfinanzhof beurteilte diesen Fall insbesondere unter Berücksichtigung der hierfür abgeschlossenen Verträge. Da der Stromlieferungsvertrag unabhängig vom Mietvertrag über die Wohnräume bestand, handelte es sich nach seiner Auffassung um zwei verschiedene Leistungen. Die Vereinbarung über die Stromlieferung war unabhängig vom Mietvertrag kündbar. Dies ergibt sich auch aus § 42a Abs. 2 des Gesetzes über die Elektrizitäts- und Gasversorgung (EnWG), in dem ein ausdrückliches Koppelungsverbot zwischen dem Miet- und dem Energielieferungsvertrag enthalten ist. Die Mieter konnten daher unabhängig vom Mietvertrag den Stromlieferungsvertrag kündigen und danach den Strom von einem anderen Anbieter beziehen.

#### ► ERBSCHAFTSTEUER

##### Forderungsverzicht zwischen Gesellschaftern einer GmbH ohne angemessenen Wertausgleich als freigebige Zuwendung

Wenn Gesellschafter einer GmbH wirksam vereinbart haben, dass Leistungen in die Kapitalrücklage gesellschafterbezogen zugeordnet werden und danach die Kapitalrücklage im Zusammenhang mit einer Kapitalerhöhung abweichend hiervon allen Gesellschaftern entsprechend ihren Beteiligungsquoten zurechnen, kann der Verzicht auf einen angemessenen Wertausgleich durch den Gesellschafter, der die Leistungen erbracht hat, eine freigebige Zuwendung zugunsten der Mitgesellschafter darstellen. So entschied der Bundesfinanzhof.

Im Streitfall wurde erkennbar, dass die von einer Familie getroffenen Vereinbarungen zwischen Fremden nicht so zustande gekommen wären. In vereinfachter Form wurde hier das vom Vater in eine GmbH eingebrachte Vermögen von rd. 5 Mio. Euro bei einer späteren Kapitalerhöhung der Gesellschaft zunächst mit je einem Drittel jedem Gesellschafter zugerechnet. Anschließend wurden die Söhne zu einem Ausgleich des dadurch entstandenen Wertverlustes für den Vater verpflichtet. Der

vereinbarte Ausgleich war nach Auffassung des Finanzamtes aber um rd. 1,2 Mio. Euro je Sohn zu gering bemessen worden. Diese Auswirkungen ergaben sich auch dadurch, dass sich das Vermögen der GmbH in der Zeit zwischen Einlage in die Gesellschaft durch den Vater und der folgenden Kapitalerhöhung auf einen gemeinen Wert von rd. 12 Mio. Euro erhöht hatte. Die Beteiligung des Vaters an der GmbH wurde durch die disquotale Kapitalerhöhung von 33,33 % auf nur noch 1,62 % verringert. Der Wertzuwachs des Vermögens der GmbH kann auch dadurch zustande gekommen sein, dass die Sacheinlagen des Vaters im Zeitpunkt der Einlage einen höheren gemeinen Wert hatten als der vertragliche Einlagewert. Dies ändert aber nichts an dem Wert im Zeitpunkt der freigebigen Zuwendung gem. § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG, denn im Einlagezeitpunkt wurde entsprechend dem Gesellschaftsvertrag nur dem Vater die Kapitaleinlage zugerechnet. Zu diesem Zeitpunkt gab es noch keine freigebige Zuwendung.

Der Bundesfinanzhof begründet sein Urteil sehr ausführlich auch unter Verweis auf die gesellschaftsrechtliche Rechtslage und die Auffassung der Finanzverwaltung (R E 7.5 Abs. 11 S. 14 ErbStR 2019). Auch das für eine Steuerpflicht notwendige subjektive Bewusstsein einer Schenkung gem. § 7 ErbStG sieht der Bundesfinanzhof hier als erfüllt an. Den Beteiligten war klar, dass die Kapitalerhöhung durch die Söhne beim Vater eine Wertminderung seines Anteils zur Folge hatte. Dafür wurde auch ausdrücklich ein ausgleichender Wert festgestellt. Dass dieser unrichtig berechnet wurde, ändert daran nichts, denn auf die Kenntnis über die genaue Höhe der Zuwendung komme es nicht an.

#### ► GRUNDSTÜCKSEIGENTÜMER/VERMIETER

##### **Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer: Einbeziehung der auf verkauftem Waldgrundstück aufstehenden Bäume**

Das Finanzgericht Mecklenburg-Vorpommern hatte zu entscheiden, ob bei der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer der Wert der auf dem Grundstück aufstehenden Bäume einzubeziehen ist.

Wann ein „Grundstück“ im Sinne des Grunderwerbsteuerrechts anzunehmen ist, richtet sich nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechts. Ob Gehölze zum Grundstück zählen, hängt davon ab, zu welchem Zweck die Aussaat bzw. das Einpflanzen des Gehölzes erfolgt ist. Aufstehende Gehölze sind im Ausgangspunkt wesentliche Bestandteile des Grundstücks, gleich, ob sie durch Selbst- oder Fremdaussaat unmittelbar am Standort gewachsen oder anderweitig vorgezogen und eingepflanzt sind.

Wenn sich beim Verkauf eines Waldgrundstücks mit 80 bis 120 Jahre alten Bäumen der innere Wille des Grundstückseigentümers zum Zeitpunkt der Anpflanzung nicht mehr feststellen lässt, geht das zu

Lasten des Steuerpflichtigen. Wenn beim Verkauf eines Waldgrundstücks die Vertragschließenden über die Übereignung der Bäume keine gesonderte vertragliche Regelung getroffen haben, auch den vereinbarten Kaufpreis nicht in Anteile für Grund und Boden sowie Bäume aufgeteilt und sich aufgrund des Alters der Bäume auch keine Erkenntnisse zu den Absichten des Anpflanzenden mehr gewinnen lassen, spricht dies dafür, dass die Vertragschließenden die aufstehenden Bäume nicht als Scheinbestandteile, sondern nach der Grundregel des § 94 Abs. 1 Satz 2 BGB als wesentliche Grundstücksbestandteile angesehen haben und dass somit der volle vereinbarte Kaufpreis die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer darstellt.

#### ► UNTERNEHMER/BETEILIGUNGEN

##### **Entwurf einer Bürokratieentlastungsverordnung**

Die Bundesregierung hat am 09.10.2024 den Entwurf einer **Bürokratieentlastungsverordnung** vom Bundesminister der Justiz beschlossen. Die Verordnung ist Teil des Meseberger Entlastungspakets und ergänzt das Bürokratieentlastungsgesetz IV.

Insgesamt umfasst die Verordnung 32 Rechtsänderungen, deren jährliche Entlastung für die Wirtschaft sich auf rund 420 Millionen Euro beläuft. Die Beiträge stammen aus mehreren Bundesministerien. Das Bundesministerium der Justiz hat die Vorschläge koordiniert und zusammengeführt.

Die Einzelmaßnahmen lassen sich folgenden Schwerpunkten zuordnen:

1. Maßnahmen zur Förderung der Digitalisierung,
2. Abbau von Anzeige- und Mitteilungspflichten,
3. weitere Verfahrenserleichterungen und Rechtsbereinigung.

Die Verordnung zur Entlastung der Bürger, der Wirtschaft sowie der Verwaltung von Bürokratie wird nun dem Bundesrat zugeleitet.

##### **Verordnung über entwaldungsfreie Lieferketten: Verschiebung des Geltungsbeginns um ein Jahr**

Die EU-Kommission hat am 02.10.2024 einen Änderungsvorschlag zur Verordnung über entwaldungsfreie Lieferketten vorgelegt. Darin schlägt sie

1. die Verschiebung der Anwendung der Verordnung um ein Jahr vor. Demnach müssen große Unternehmen die Vorschriften ab 30.12.2025 und kleinere Unternehmen ab 30.06.2026 anwenden.
2. die Vorlage der Länderbenchmark-Liste in Form von Durchführungsrechtsakten bis 30.06.2025 vor. Die Grundsätze für die Methodik zur Einstufung der Länder in die verschiedenen Risikokategorien werden im strategischen Rahmen für die internationale Zusammenarbeit aufgezeigt.